Expte. N° CAF 1542/2024 **ESPN SUR SRL (TF14222168-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**

Buenos Aires, de octubre de 2024.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Los Sres. Jueces de Cámara, Dres. Guillermo F. Treacy y Pablo Gallegos Fedriani dijeron:

I.- Que mediante la resolución del 26 de junio de 2023, la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la multa del art. 1° de la Resolución N° 001/2021 (AD CORD), dictada por el Administrador de la Aduana de Córdoba, que condena a la importadora al pago de una multa de $41.250175,27 por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero; y confirmó parcialmente la exigencia tributaria (art. 3 de aquel acto) en cuanto comprendía Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A., pero recalculó los tributos adeudados en la suma de u$d 4.536.736,99, con más los intereses que se devengaran hasta el efectivo pago (v. páginas 495/500 del DEO: 12872253). Impuso las costas por su orden en lo referido a la revocación de los reclamos de IVA adicional y la percepción de ganancias; y, por lo demás, a la accionante vencida.

Para así decidir, en primer lugar desestimó el planteo de la empresa referido a que el acto atacado no había sido precedido del dictamen del servicio jurídico. Señaló que esa omisión no tenía entidad para afectar la debida fundamentación y motivación de la resolución, y que no advertía que se hubiera afectado el derecho del particular al debido proceso.

En cuanto al fondo, señaló que la empresa importadora había celebrado un negocio jurídico con otra firma, calificado originalmente de alquiler. Destacó que, en ese contexto, era necesario analizar detenidamente las facturas y la documentación correspondiente para determinar si la empresa ESPN Sur S.R.L. efectivamente prestó un servicio de transmisión satelital o si, por el

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38676138#430392349#20241008120822309

contrario, realizó una transferencia física de la mercadería hacia un tercero distinto del importador, lo que implicaría una infracción al régimen de la destinación empleada.

En primer lugar explicó que ESPN SUR había anulado la factura original en la que se consignaba el concepto de alquiler y había emitido una nueva consignando el concepto "Servicios de móvil a 7 cámaras en HD prestados en el LP 07/07/14". Pero explicó que –a su entender- ese acto carecía de entidad para explicar la verdad oculta detrás del negocio jurídico, desde que no se había explicado el motivo de la modificación de la factura. A su juicio, esto respondía solamente al propósito evidente de eludir la responsabilidad ante el servicio aduanero.

Por otra parte, consideró irrelevante el hecho de que la persona que atendió a los inspectores de la División Comprobación de Destino el día del concierto en el Luna Park hubiera consignado en el acta labrada que era empleado de la importadora. Explicó que dicho empleado no formaba parte de la planilla del personal técnico declarado por la firma para la operación de la mercadería, como así tampoco del “Protocolo de Comunicación Estudio TV Móvil ESPN”, adjuntado al escrito de apelación ante el Tribunal Fiscal. El solo hecho de que el trabajador se presentara como empleado de la importadora sin ningún tipo de prueba que lo respaldara –concluyó- no era suficiente para quebrantar las sospechas fundadas del servicio aduanero con relación a la transferencia de la mercadería.

En otro orden, destacó que tampoco resultaba dirimente a los efectos de determinar la naturaleza jurídica del negocio el hecho de que, previo a la concertación del mismo, el servicio aduanero hubiera sido avisado de la localización geofísica de la mercadería importada, toda vez que su ubicación no proporciona información pertinente sobre la titularidad actual de la misma, que es lo discutido en el presente caso.

Finalmente indicó que incumbía a la apelante la prueba de la inexistencia de una transferencia y que la orfandad de sus argumentos no permitía convencerse de que la mercadería en trato no hubiera sido transferida a terceros sin autorización. Llamó la atención sobre el hecho de que lo importado era una unidad móvil para exteriores “UM 11” con equipamiento de última generación para la transmisión satelital de eventos con tecnología HD (*High Definition*) y que fue utilizada en eventos que concitaban la atención de millones de personas. En ese contexto, encontró inverosímil que solo se contara para explicar el negocio con la adenda a la factura inicial, los usos y costumbres de la industria y la relación de dependencia de los operadores de las cámaras.

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38676138#430392349#20241008120822309

No obstante lo anterior, en relación con la liquidación tributaria, sostuvo que eran inexigibles las percepciones de IVA adicional e impuesto a las ganancias, con arreglo a lo resuelto por la Corte el 26/11/2019 en la causa CAF 22930/2009/CA1-051 “Cladd ITA SA (TF 22.343-A) c/ EN - DGA resol. 2590/06 (expte. 604.155/01) s/ Dirección General de Aduanas”.

II.- Que el 28 de septiembre de 2023 el *a quo* reguló los honorarios de la representación letrada del Fisco (v. páginas 573/4 del DEO que contiene las actuaciones).

Tanto la actora como la representación fiscal apelaron aquella regulación (escritos de fechas 06/10/2023 y 11/10/2023, respectivamente); y contestaron los recursos de la contraria (escritos del 15/11/2023 y del 22/11/2023, respectivamente).

III.- Que la accionante apeló la resolución reseñada en el primer considerando y expresó sus agravios en la presentación del 15/08/2023 (páginas 512/553 del archivo que contiene las actuaciones), que recibió réplica del Fisco el 27/10/2023 (páginas 624/34 del archivo).

En su escrito recursivo cuestionó en primer término que la resolución del *a quo* hubiera convalidado un acto dictado sin la intervención previa del servicio jurídico del organismo, requisito que considera condicionante de la validez del acto, con arreglo a lo prescripto en los artículos 1040 y 1112 del Código aduanero, y 7, inc. d) y 14, inc. b) de la Ley nº 19.549.

Ya en cuanto al fondo del asunto, expresó que –a su entender- la resolución apelada se había basado en una interpretación errónea de la ley aplicable y que contenía yerros manifiestos en la valoración de los hechos, al invertir la carga de la prueba –que en materia sancionatoria pesa sobre la Administración-, y omitir considerar prueba relevante que hacía a la finalidad de la importación.

En resumen –destacó- la cuestión debatida es si la empresa alquiló el móvil de exteriores importado temporariamente a TELEFE el 7/07/2014, como sostienen la aduana y el Tribunal Fiscal, o si en cambio alquiló el servicio de transmisión de imágenes en alta definición de la unidad móvil, como arguye ESPN.

Sostuvo que los términos de los dictámenes y actos de los órganos intervinientes en el procedimiento de autorización de la importación

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38676138#430392349#20241008120822309

abonan la postura de que todas las actividades realizadas con los bienes importados estaban comprendidas en la finalidad comprometida.

Insistió en que –contrariamente a lo indicado por el *a quo*- nunca alquiló el móvil de exteriores, sino que prestó a TELEFE el servicio de transmisión satelital desde exteriores de eventos cuyos derechos le pertenecían a esta última firma. Explica que el término “alquiler” consignado en la factura original (luego anulada) se empleó como sinónimo de “prestación” o “locación” pero del servicio de transmisión, y no de la tenencia del bien importado.

Indica que la anulación de la factura y la emisión de una nueva respondieron a la intención de clarificar los hechos, y no de disimular la realidad del negocio celebrado con TELEFE. Subraya que la falta de objeción del receptor de la nueva factura (la locataria) confirma esta tesitura.

Explicó que había alquilado a TELEFE el servicio de transmisión digital de imágenes y sonidos. Subrayó que no era cierto que sólo ESPN pudiera servirse del móvil para la transmisión de eventos, lo cual se desprende con claridad de la solicitud original de importación de la firma y, en particular, del dictamen de la Dirección de Aplicación de Política Industrial del Ministerio de Industria (del 3/05/2012 recaído en el expediente S01:0089634/2012) en el que se señaló que la importadora “además de cubrir sus propios eventos, podrá ofrecer al mercado una tecnología absolutamente nueva y de punta para que otras empresas puedan cubrir también sus necesidades […]”.

Adicionalmente, señaló que la prohibición normativa de transferencia del uso (art. 264, CA), no tenía el alcance absoluto que el *a quo* pretendió atribuirle: el caso de marras está comprendido, en todo caso, en la excepción prevista al inicio de la norma, pues la disposición que autorizó la importación contemplaba específicamente un tratamiento distinto, en la medida en que incluía la generación de transmisiones para terceros.

Además, señaló que la transferencia prohibida por la norma invocada es aquella que transmite a otro el título que sustenta la propiedad, posesión o tenencia (uso) de la mercadería, y que hace del receptor el nuevo responsable de las obligaciones impuestas por la aduana al importador original.

Luego de describir los elementos del tipo infraccional previsto en el artículo 970 del Código Aduanero, arguyó que, al no haberse alterado la finalidad prevista en la autorización ni incumplido el plazo otorgado, la infracción reprochada no se había configurado.

Con relación a los hechos acreditados destacó que:

(i) la División de Comprobación de Destino fue avisada por ESPN de que esta firma prestaría a la empresa TELEFÉ el servicio de transmisión del espectáculo organizado el 7/07/2014 en el Luna Park;

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38676138#430392349#20241008120822309

(ii) los funcionarios de esa División concurrieron con la intención de reprochar a ESPN el desvío en la finalidad de la importación basado en el hecho de que el espectáculo no era deportivo;

(iii) esa imputación fue luego alterada porque las dependencias del propio organismo determinaron que la importación del móvil no había sido condicionada a su uso exclusivo en espectáculos deportivos; a partir de ello el organismo intentó basar su reproche en la acusación de que ESPN había alquilado los equipos, y no el servicio de transmisión;

(iv) por lo expuesto en el punto precedente, el Fisco no produjo prueba tendiente a demostrar que el negocio tenía la naturaleza que denunciaba; y, consecuentemente, la empresa no apuntó su defensa en ese sentido;

(v) en cualquier caso, la carga de la prueba pesaba sobre el servicio aduanero;

(vi) el Sr. Fabio Luis Ramos, que recibió a los funcionarios en el exterior del estadio y suscribió el acta es empleado de la empresa; aunque, por no ser técnico sino simplemente conductor, no figura en la nómina de los operarios autorizados a manipular los bienes importados; estos se encontraban al momento del operativo en el interior del estadio (al cual los agentes no ingresaron, porque –ser público el hecho de que el show no era deportivo- creyeron suficientes los elementos colectados para fundar su acusación original);

(vii) tan cuidadosa fue la empresa en el manejo del móvil importado que estableció un “protocolo de comunicación Estudio TV Móvil ESPN” para cumplir con las normas que regían la importación y demostrar el apego a los términos de la autorización de importación;

(viii) el móvil nunca estuvo en manos de, ni fue manipulado por, personal ajeno a la empresa;

(ix) la unidad móvil estaba equipada con un dispositivo de monitoreo satelital cuyo acceso se permitió a la aduana en todo momento; además, la empresa acompañó los registros de movimientos y estos demuestran que el vehículo siempre estuvo estacionado en las oficinas de ESPN desde dónde salía y adonde volvía luego de cada evento (incluido aquel del 7/07/2014); la empresa dio aviso al servicio aduanero de cada traslado que realizaba la unidad;

(x) en el contexto descripto, es claro que la empresa tenía la seguridad de estar conformándose al régimen en todo momento.

Solicitó que, si todo lo señalado no fuera suficiente para disipar las dudas acerca de la legalidad de su conducta, el tribunal debía resolver con aplicación del principio previsto en el artículo 898 del Código Aduanero.

Finalmente, en caso de que se entendiera configurada la infracción endilgada, reclamó que se anulara la disposición del acto que reclama el pago de tributos, en la medida en que no se encuentra en duda que los bienes ingresados fueron reexportados en término. De lo contrario –sostuvo- el reclamo tributario, sumado a la multa, estaría operando como una segunda sanción.

IV.- Que de las actuaciones administrativas surgen los siguientes datos relevantes para la resolución de la controversia [la numeración corresponde a las páginas del archivo que contiene las actuaciones labradas en el Tribunal Fiscal]:

(i) El 6/07/2012 la firma actora oficializó ante la Aduana de Córdoba la destinación suspensiva de importación temporaria 12057IT03 000001 Y (v. págs. 203/4), al amparo de la autorización otorgada en la Disposición 12/2012 por el Jefe de la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras de la Dirección Regional Aduanera Córdoba, en los términos del art. 31, ap. 1, inc. a) del Decreto 1001/82 (p. 207); por esa vía la empresa ingresó temporalmente al país, por el plazo de tres años, una unidad móvil de exteriores para la generación y transmisión satelital de señales de televisión de alta definición UM-11, marca LECITRAILER, procedente de España (p. 207 y factura comercial de p. 206);

(ii) El acta labrada por dos inspectores de la División Comprobaciones el día 7/07/2014 en las inmediaciones del estadio Luna Park señala que esos funcionarios se constituyeron allí a los fines de controlar la destinación en cuestión; indica que fueron atendidos por el Sr. Fabio Luis Ramos, quien se presentó como empleado de la firma importadora, y permitió a los inspectores el acceso a la unidad móvil, la toma de fotografías y el cotejo de la documentación exigible; asimismo, remitió a los agentes a la sede de la empresa para la averiguación el motivo del emplazamiento de la unidad en esa ubicación (p. 213);

(iii) El acta labrada ese mismo día por la División Comprobación de Destino en la sede central de la empresa da cuenta de que una contadora de la firma que los atendió señaló que “[…] la mercadería importada se encuentra cumpliendo en el estadio Luna Park la cobertura de un evento NO DEPORTIVO. Asimismo, con relación a este indica que la documentación respaldatoria que avala dicho evento como su contrato/pedido de servicio/ factura no la posee en este acto, requiriendo un plazo para su presentación en sede aduanera”; además,

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38676138#430392349#20241008120822309

la empresa solicitó un plazo para producir cierta documentación referida a la destinación (p. 217);

(iv) Al cumplir con el requerimiento fiscal comunicado aquel día, la empresa produjo la siguiente documentación:

(a) Solicitud de autorización de la importación temporaria, que expresa, entre otras cosas, que "[t]odos los equipos instalados y que forman parte de la unidad móvil mencionada no se fabrican en el país", y que "la unidad entrada además de cubrir nuestros propios eventos podrá ofrecer al mercado una tecnología absolutamente nueva y de punta para que otras empresas puedan también cubrir sus necesidades. El mercado está solicitando este tipo de móviles […]" (p. 221);

(b) Copia de la propuesta de alquiler de la Unidad Móvil HD para la reproducción del final de Avenida Brasil en el Luna Park (p. 224);

(c) facturas emitidas por el evento en cuestión: una primera, del 15/07/2014, que consignada como concepto "alquiler Unidad Móvil HD- Luna Park 07-07-2014" y una rectificatoria del 25/07/2014 que detalla el concepto "servicios de móvil a 7 cámaras en HD prestados en el LP 07/07/14" (ambas emitidas a Televisión Federal SA por la suma de $78.400) (p. 223 y 227).

(d) nómina del personal de la empresa autorizado a operar los equipos de la unidad móvil (p. 231);

(e) listado de los eventos más relevantes cubiertos por el móvil en el último tiempo anterior a la contestación (p. 231);

(v) Los Informes nº 26/15 y 27/15 de la División Comprobación de Destino del 14/01/2015 dieron cuenta de lo constatado en las actas reseñadas más arriba e impulsaron la denuncia por incumplimiento del artículo 970 CA (p. 413/25).

(vi) En el sumario iniciado contra la empresa por presunta infracción al artículo 970 CA como consecuencia de la denuncia formulada por la División Comprobaciones a raíz de lo actuado el 7/07/2014, el Administrador de la Aduana de Córdoba dictó originalmente la Resolución nº 519/19 (del 5/09/2019) absolviendo a la firma y, en consecuencia, declarando abstracto el reclamo tributario (p. 283/8). Allí el Administrador señaló –en concordancia con lo dictaminado por el servicio jurídico- que resultaba dirimente establecer si en el caso el uso de la mercadería había sido restringido a la transmisión de eventos deportivos, y si había mediado una transferencia de uso, tenencia o posesión de la mercadería en trato. En punto a lo primero, destacó que del expediente de

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38676138#430392349#20241008120822309

autorización surgía que el equipo importado “será utilizado en la transmisión satelital de eventos” y que “[…] además de cubrir sus propios eventos, podrá ofrecer al mercado una tecnología absolutamente nueva y de punta para que otras empresas puedan cubrir también sus necesidades”. Concluyó que no había constancia de limitaciones para el uso exclusivo en eventos deportivos; y que el servicio aduanero tuvo disponible en todo momento la posibilidad de determinar la ubicación de la unidad y que no se registraron novedades con relación al lugar de guarda de la mercadería a los fines de la comprobación de destino. En punto a la segunda transgresión alegada, tuvo en consideración la rectificación del concepto de la factura emitida a TELEFE y concluyó que, dados los movimientos realizados por la unidad móvil, la prueba reunida no daba basamento a la acusación de que hubiera habido una transferencia de uso, tenencia o propiedad no autorizada. Precisó, además, que la empresa explicó que las ocasiones en las cuales la unidad fue utilizada para cubrir eventos no deportivos, siempre estuvo operada por empleados suyos, punto que “[…] no fue analizado por la denunciante al momento de elaborar la denuncia, ni fue replicado luego en el transcurso del sumario”. Por todo ello, concluyó que no existía suficiente certeza de que la firma hubiera incurrido en la transgresión reprochada.

(vii) elevado el expediente con arreglo a lo previsto en el artículo 1115 del CA, la Subdirección General de Técnico Legal Aduanera por Resolución nº 112/20 [previo dictamen del 13/02/2020 de la División Dictámenes para la Dirección de Asesoría Legal Aduanera (p. 292/4)] decidió no aprobar la resolución reseñada en el punto anterior. Entre los motivos indicó que si bien compartía la conclusión referida al uso amplio por el que fue otorgada la autorización –no restringida a eventos deportivos- no se había esclarecido el punto referido a si había existido una transferencia de uso contraria a lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 264 del Código Aduanero. Encontró que no se había acreditado la alegación de la empresa de que al cubrir eventos no deportivos los equipos importados habían sido operados por personal de la importadora (p. 298/300).

(viii) Por Resolución 9/2021 del 19/02/2021 -precedida del Dictamen 14/2021 del 05/02/2021-, el Administrador de la Aduana de Córdoba, dejando a salvo la opinión expuesta en su decisión anterior y “acatando el criterio sustentado en la RESOL-2020-112-E-AFIP-SDGTLA” condenó a la empresa por la infracción del artículo 970 CA, y le impuso una multa atenuada (art. 916 CA), además de realizar el requerimiento tributario correspondiente (v. p. 310/6);

(ix) Tras la intervención de la asesoría legal aduanera (p. 323/6) la Subdirección General de Técnico Legal Aduanera por Resolución nº 147/2021 (del 30/11/2021) dispuso no aprobar la nueva decisión de la aduana cordobesa

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38676138#430392349#20241008120822309

argumentando que no se encontraba motivada la atenuación dispuesta, ni tampoco encontraba elementos que hicieran procedente esa concesión (p. 328/9).

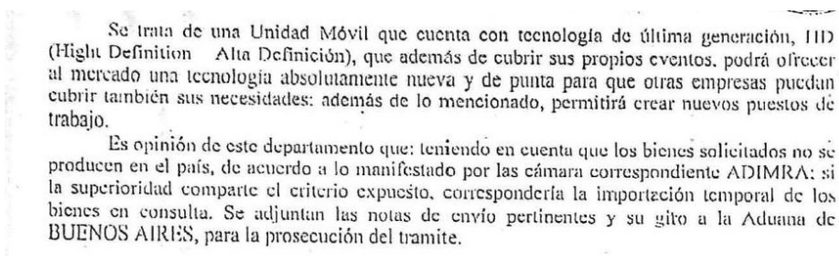
(x) Por Resolución 1/2021 del 24/01/2022 la Aduana de Córdoba dictó una nueva decisión condenatoria –esta vez no atenuada-, "acatando el criterio sustentado por la RESOL-2020-112-E-AFIP-SDGTLA, siguiendo el dictamen Nº IF-2020-00027819-AFIP-DVDSAD#SDGASJ" (p. 330/6).

(xi) En el transcurso del sumario la actora:

(a) acompañó al formular descargo en sede administrativa el detalle de todos los traslados de la unidad móvil durante los años 2013 y 2014 (p. 363/4);

(b) produjo un listado de todos los eventos en los que fue empleada la unidad móvil;

(c) al contestar la vista en el sumario, acompañó copia del dictamen de la Dirección de Aplicación de la Política Industrial del Ministerio de Industria de fecha 3/03/2012 (p. 479/80) en un pasaje del cual se lee:



Se trata de una Unidad Móvil que cuenta con tecnología de última generación, HD (High Definition Alta Definición), que además de cubrir sus propios eventos, podrá ofrecer al mercado una tecnología absolutamente nueva y de punta para que otras empresas puedan cubrir también sus necesidades: además de lo mencionado, permitirá crear nuevos puestos de trabajo.

Es opinión de este departamento que: teniendo en cuenta que los bienes solicitados no se producen en el país, de acuerdo a lo manifestado por las cámara correspondiente ADIMRA: si la superioridad comparte el criterio expuesto, correspondería la importación temporal de los bienes en consulta. Se adjuntan las notas de envío pertinentes y su giro a la Aduana de BUENOS AIRES, para la prosecución del tramite.

(d) acompañó el dictamen de la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras del 27/06/2012, previo a la emisión de la autorización de la importación, que –al igual que la Disposición nº 12/2012 DV FOCO- tomó en consideración la opinión vertida por el Ministerio de Industria para recomendar la autorización (p. 71);

(e) al interponer el recurso ante el Tribunal Fiscal volvió a acompañar el protocolo de comunicación estudio-móvil de la empresa –producido, pero que no había sido agregado a las actuaciones con anterioridad-, por el cual la firma instruyó a sus empleados acerca del modo de proceder con la unidad móvil de manera de respetar el régimen de importación temporaria (p. 77/9).

V.- Que es preciso señalar en primer término que, con prescindencia de la consecuencia que en este tipo de procesos cabría asignar al dictado de un acto no precedido del dictamen del servicio jurídico del organismo, lo cierto es que –tal como se desprende del relato que antecede- no cabe duda de

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38676138#430392349#20241008120822309

que en el caso la intervención de los órganos asesores de las diferentes reparticiones de la demandada resultan suficientes para tener por cumplido el requisito previsto en los artículos 1040, 1040 y 1112 del Código aduanero, y 7, inc. d) y 14, inc. b) de la Ley nº 19.549.

En efecto, tanto las Resoluciones nº 519/19 y nº 9/21 de la Aduana de Córdoba, como las Resoluciones nº 112/2020 y nº 147/21 de la Subdirección Legal y Técnica Aduanera fueron precedidas del dictamen correspondiente de sus servicios jurídicos permanentes (v. Dictámenes nº 424/19 del 3/9/19 [p. 278/82] y nº 14/21 del 5/2/21 [p. 303/8]; nº 27819/20 de fecha 13/02/2020 y nº 256672/21 del 17/03/2021 [p. 292/4 y 323/6]). La Resolución nº 1/2021 de la Aduana de Córdoba –aquí apelada- fue dictada al final de ese derrotero, como consecuencia del rechazo por la DGA de la postura adoptada por la Aduana de Córdoba, en estricto cumplimiento de lo ordenado por la superioridad en las resoluciones nº 112/2020 y nº 147/21, y con cita expresa del primero de esos actos, así como de su dictamen (nº 27819/20 de fecha 13/02/2020). En ese contexto, sostener que este último acto resulta nulo por haberse dictado sin la emisión de un (tercer) dictamen previo, no parece razonable.

Por esos motivos, corresponde rechazar el primer agravio de la apelante.

VI.- Que pasando al fondo del asunto, como surge de lo relevado en el considerando IV, no es materia de controversia que la firma importadora cumplió con la condición sustancial de la destinación suspensiva de importación temporaria, que es la de reexportar la mercadería ingresada antes del vencimiento del plazo de la destinación. En cambio, el servicio aduanero sostuvo desde el inicio del sumario que la empresa había alterado la finalidad para la cual la autorización de importación había sido otorgada por: (i) haber transmitido espectáculos no deportivos, cuando el permiso sólo comprendía la televisación de eventos de ese tipo; y/o (ii) haber alquilado la unidad móvil a terceros sin su autorización, en violación de lo normado en el artículo 264 del Código Aduanero.

La primera imputación fue abandonada luego de que los propios órganos consultivos de la demandada señalaran que no había elemento alguno en la autorización que respaldara la exégesis según la cual el uso de la unidad estaba restringido a la transmisión de eventos deportivos (v. Dictamen nº 27819/20 de fecha 13/02/2020 de la Dirección de Asesoría Legal Aduanera y Dictamen nº 424/19 del 3/9/19 del servicio jurídico de la Aduana de Córdoba).

En consecuencia, la sanción impuesta –y el reclamo tributario correspondiente- lleva como causa únicamente la transgresión de la prohibición

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA


#38676138#430392349#20241008120822309

del artículo 264, por haber alquilado presuntamente la importadora el móvil a terceros sin autorización del servicio aduanero.

Pues bien, a la luz de la normativa que regía la destinación en análisis –y que se reseñará seguidamente- y de los hechos acreditados, cabe adelantar que la crítica referida a la falta de causa del acto sancionatorio resulta atendible.

VI.1.- Conviene comenzar por recordar que la destinación de importación temporaria es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo (art. 250, CA). El legislador difirió a la reglamentación –en cuanto aquí interesa- la determinación de la finalidad a que puede ser destinada la mercadería ingresada, siempre que no perjudicare a la actividad económica nacional; el lugar en que puede cumplirse la finalidad perseguida; las medidas especiales de control y demás condiciones que, según el caso, se estimaren necesarias (art. 252).

Por otra parte, a menos que se obtenga autorización expresa del servicio aduanero (basada en motivos fundados) o que se encontrare específicamente previsto otro tratamiento, la propiedad, posesión, tenencia o uso de la mercadería que se hallare sometida al régimen de importación temporaria no puede ser objeto de transferencia (art. 264).

VI.2.- La importación de marras fue enmarcada en la previsión del inciso a) del artículo 31 del Decreto nº 1001/82 según la cual pueden someterse a este régimen los bienes de capital que hubieren de ser utilizados como tales en un proceso económico, siempre que el beneficiario de la importación temporaria no fuere propietario de tales bienes y tuviere obligación de reexportarlos en virtud del contrato respectivo fuera del ámbito sometido a la soberanía nacional.

Para conseguir esta autorización, los importadores deben indicar en la solicitud de destinación el empleo que darán a la mercadería. Cuando resultare necesario –como en este caso- la Administración Nacional de Aduanas, antes de autorizar la destinación aduanera, efectuará la correspondiente consulta a los organismos oficiales competentes (*ibid*, apartado 2).

El lugar en que podrá cumplirse la finalidad perseguida depende, además del impuesto por tal finalidad, de la naturaleza de la mercadería y de las condiciones en que se acordare la destinación aduanera (apartado 6).

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38676138#430392349#20241008120822309

VI.3.- Por otra parte, una cantidad de normas reglamentarias regló lo relativo a la importación temporaria de ciertos bienes de capital, como el involucrado en autos.

VI.3.1.- La Disposición nº 34/98 (SDGLTA) al referirse al trámite de la autorización exige que la solicitud del importador esté acompañada de un informe técnico que, con carácter de declaración jurada, demuestre que con motivo de una demanda temporal adicional a la habitual, su capacidad instalada resulta insuficiente o bien carece de la tecnología adecuada (ap. I, inc. b).

El punto IV establece las condiciones para la autorización de la transferencia contemplada en el artículo 264 del Código.

VI.3.2.- En ese sentido, la Instrucción General nº 80/99 dispuso que debía darse intervención a la Dirección Nacional de Industria. Como surge de las actuaciones, en el caso la Dirección de Industria dio su opinión sobre la importación del bien en cuestión (p. 60/3) y, además, hizo lo propio ADIMRA (Asociación de Industriales Metalúrgicos de la República Argentina), que también fue consultada sobre la potencial afectación de la producción nacional (p. 59).

VI.3.3.- Por su parte, la Resolución nº 2193/07 regula lo relativo al régimen de comprobación de destino, recordando que el Código faculta a la Dirección General de Aduanas, dependiente de esta Administración Federal, a exigir a los importadores o tenedores de mercadería importada la prueba que acredite el cumplimiento de las obligaciones que hayan condicionado el otorgamiento de beneficios (art. 123, inc. d, CA). La Disposición establece que en la destinación aduanera se deberán identificar el domicilio de depósito de la mercadería, y que cualquier cambio debe ser comunicado de igual manera (art.3, Anexo III).

El organismo debe constatar el cumplimiento de la finalidad para la cual se autorizó el ingreso por este régimen. A ese efecto, el importador debe mantener a disposición del Servicio Aduanero copia de los documentos de las destinaciones de importación, documentación complementaria y demás elementos que se requieran a tal fin. Cuando las mercaderías introducidas temporariamente deban ser trasladadas a un lugar o lugares distintos a aquel que se declaró como lugar de depósito de la mercadería en la D.I.T., tal circunstancia deberá ser comunicada previamente por nota a la División Comprobación de Destino en el área metropolitana o a la División Aduana en el área de interior (punto 1.2.4).

VI.3.4.- Finalmente, la Nota Externa nº 35/2009 contempla un procedimiento estricto diseñado con el propósito de conocer en forma previa el lugar exacto en que se encuentra la mercadería para realizar la comprobación de destino de aquellas mercaderías que por la finalidad para la cual fueron

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38676138#430392349#20241008120822309

importadas deban ser trasladadas entre distintos lugares (art. 1). Allí se establece que el importador deberá informar a través de la página web de la Administración Federal de Ingresos Públicos (www.afip.gob.ar), y a través del servicio interactivo "COMPROBACION DE DESTINO", todos los movimientos que se realicen entre los domicilios declarados o a declararse, designando además para cada movimiento declarado una persona de contacto, dirección y teléfono a efectos de que el servicio aduanero pueda, en caso de ser necesario, coordinar las comprobaciones de destino correspondientes (art. 3).

Además, la importadora puede optar por generar un sitio de acceso restringido en el cual consigne en forma secuencial las fechas y lugares donde se encuentra la totalidad o parte de la mercadería involucrada en la DIT, otorgando clave de acceso para su consulta al Servicio Aduanero (art. 2).

VII.- Que, como habrá podido advertirse, la destinación en trato se encontraba sujeta a estrictas regulaciones en pos de la adecuada constatación del cumplimiento de la finalidad para la cual había sido autorizada.

En ese marco, la empresa importadora no sólo generó un protocolo interno a efectos de instruir a sus operarios acerca de la forma de proceder con la mercadería importada, de manera de no transgredir el régimen de importación (“Protocolo de Comunicación Estudio TV Móvil ESPN” obrante en las páginas 77/9 del archivo que contiene las actuaciones), sino que optó además por generar el sitio de acceso restringido que menciona la Nota Externa nº 35/2009 –vinculado al sistema de rastreo satelital instalado en la unidad móvil- a fin de que el servicio aduanero pudiera conocer en tiempo real y en todo momento la ubicación del bien importado.

Para más, la empresa acompañó a las actuaciones el detalle de cada uno de los traslados realizados (p. 363/4 del archivo que contiene las actuaciones ante el TFN), acreditando que en todas las ocasiones –incluida la del evento del 7/07/2014 en el Luna Park- habían concluido con el retorno de la unidad cada día al lugar de depósito denunciado por la firma como domicilio de comprobación de destino (Av. Int. Tomkinson 1750, Béccar, Provincia de Buenos Aires, sede de la empresa ESPN). Y explicó que en cada una de esas ocasiones se había dado aviso del desplazamiento al servicio aduanero. Nada de esto fue controvertido por la demandada.

Llegado este punto, es preciso centrarse en la prueba en la que la demandada pretendió basar la acusación de que la importadora había transferido

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38676138#430392349#20241008120822309

el bien importado sin autorización (art. 264, CA) por haber alquilado el equipo a la empresa TELEFE; y para desestimar –al mismo tiempo- la explicación de la actora de que se había tratado en realidad de una locación de servicios (de transmisión de un evento).

En primer término, el dictamen que precede a la Resolución 112/2020 –y al cual esta remite en parte- sugiere que la actora no había acreditado que la persona que atendió al personal de la División Comprobación de Destino el día del evento en las afueras del estadio fuera empleado de la empresa. Y señaló también que la actora no lo había incluido en la nómina de los autorizados a operar el material fílmico. En cuanto a lo primero es preciso destacar que del acta de constatación no surge que los inspectores hubieran puesto en duda la pertenencia del Sr. Ramos a la empresa importadora. Tampoco se advierte que se haya abordado debidamente en los actos el argumento de la actora acerca de que el Sr. Ramos no figuraba en la plantilla del móvil en eventos por ser solamente el conductor de la unidad móvil, y no un operario de filmación. En cambio, es particularmente llamativo que el día del evento los inspectores no hayan entrado al estadio a verificar los datos de quienes estaban operando las cámaras y el resto del equipo.

Esto último era especialmente relevante si se atiende al hecho de que el servicio aduanero descartó en el transcurso del sumario la imputación referida a la alteración de la finalidad por la transmisión de eventos no deportivos. Como es sabido, la señal de la importadora transmite exclusivamente eventos de esa naturaleza, de manera que el hecho de que la autorización de importación fuera lo suficientemente amplia como para permitir la transmisión de eventos de otro tipo, debió traer aparejada necesariamente la consecuencia de que la actora estuviera habilitada a alquilar el servicio de transmisión en alta definición a otras empresas, titulares de los derechos de otros eventos (v. esp. dictamen de la Dirección de Aplicación de la Política Industrial del Ministerio de Industria de fecha 3/03/2012 transcripto en el considerando IV supra).

En ese contexto, no resulta razonable la valoración que el servicio aduanero hizo de la factura rectificada emitida por la importadora a TELEFE. La explicación de la empresa de que la anulación de una primera factura por “alquiler Unidad Móvil HD- Luna Park 07-07-2014” y la emisión de una nueva por “servicios de móvil a 7 cámaras en HD prestados en el LP 07/07/14” –mediando una nota de crédito por el mismo importe- (v. p. 223 y 227) respondía a la preocupación por evitar una incorrecta interpretación del servicio facturado no resulta inverosímil; y debió ser evaluada a la luz de las precauciones adoptadas por la empresa para demostrar el cumplimiento del régimen, así como del valor de la mercadería involucrada, su nivel de sofisticación y los conocimientos técnicos evidentemente

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38676138#430392349#20241008120822309

necesarios para operarla. No es trivial recordar también aquí que –como no ha sido controvertido por la demandada- fue la propia empresa quien dio aviso al servicio aduanero de la participación de la unidad en el evento del 07/07/2014 en el Luna Park (con apego a lo normado en la Nota Externa Nº 35/09).

Tan cierto es que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones impuestas como condición de un beneficio incumbe al beneficiario, como que no resulta razonable imponer a alguien la carga de probar que un hecho no ha ocurrido (arg. Fallos: 315:760; v. también Palacio, Lino E., Derecho Procesal Civil, Buenos Aires, Lexi Nexis, 2005, Tomo IV, Actos Procesales, págs. 360/1). Máxime cuando, como en el caso, todos los elementos de juicio reunidos apuntan en el sentido de lo descripto por la empresa.

En esas condiciones, no puede tenerse por acreditada la transgresión que la Aduana atribuyó a la empresa actora y que formó la base del acto recurrido. En consecuencia, corresponde admitir la apelación de la actora, dejar sin efecto el pronunciamiento apelado y revocar *in toto* la Resolución nº 01/2021 (AD CORD).

VIII.- Que la conclusión alcanzada torna innecesario el tratamiento de los restantes agravios de la apelante.

IX.- Que al no advertirse motivos que justifiquen el apartamiento del principio rector en la materia, corresponde hacer cargar a la demandada vencida con las costas de ambas instancias (arts. 1163 CA y 68, CPCCN).

X.- Que, en función del modo en el que se resuelve, corresponde dejar sin efecto la regulación de honorarios de la instancia previa, y declarar inoficioso el tratamiento de los recursos deducidos contra ella.

La regulación por los trabajos realizados en esta instancia se difiere al momento en que se haya practicado la correspondiente a lo actuado ante el Tribunal Fiscal.

Por las consideraciones precedentes, correspondería**: 1)** Hacer lugar al recurso interpuesto por la parte actora, revocar la resolución del 26 de junio de 2023 del Tribunal Fiscal de la Nación, y dejar sin efecto en todas sus partes la Resolución nº 01/2021 (AD CORD); **2)** Imponer las costas de ambas instancias al Fisco Nacional, en su condición de vencido (arts. 1163 CA y 68,

Fecha de firma: 08/10/2024
Alta en sistema: 09/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38676138#430392349#20241008120822309

CPCCN); **3)** Dejar sin efecto la regulación de honorarios del 28 de septiembre de 2023; **4)** Diferir la regulación de honorarios de esta instancia al momento en que se haya practicado la correspondiente a la actuación ante el Tribunal Fiscal.

ASÍ VOTAMOS.

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Jorge F. Alemany dijo:

I.- Que, con relación a los agravios planteados por la parte actora cabe señalar que, como regla, las cuestiones de hecho y prueba son ajenas al recurso que autoriza el artículo 1180, inciso b) del Código Aduanero. En tal sentido, no es posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y los hechos apreciados por el **a quo** siempre que la valoración de tales aspectos haya sido razonable, o medie un error evidente (conf. C.S.J.N., Fallos: 300:985; C.Fed en lo Cont. Adm. Sala II “Kopousshian Hnos. S.R.L. (T.F. 7274-A) c/A.N.A., del 21/05/96; Sala IV “Banco de Italia y Río de la Plata S.A. -T.F. 7529-I 24/09/96; "Sika Argentina S.A. (8569-A) c/ ANA", del 20/07/06), supuesto que en el caso no se da.

II.- Que respecto de los recursos de apelación interpuestos contra la regulación de honorarios obrante en la página 573/4 del DEO que contiene las actuaciones, y de acuerdo con la base regulatoria (4.536.736,99 dólares estadounidenses equivalentes a 506.980.359 pesos -según el tipo de cambio del día de interposición del recurso ante el Tribunal Fiscal- en concepto de tributos, más los intereses devengados de conformidad con lo establecido en el artículo 794 del Código Aduanero y 41.250.175,27 pesos en concepto de multa), la cantidad de etapas cumplidas (una), y el carácter en el que actuó la representación fiscal, corresponde rechazar el recurso interpuesto por el Fisco, hacer lugar al recurso interpuesto por la parte actora y, por ende, reducir los honorarios regulados a la cantidad de 3.500 UMA equivalentes al día de la fecha a 212.726.500 pesos (conf. arts. 16, 19, 29, 44 y ccdtes. de la Ley Nº 27.423 y Resolución SGA nº 2375/24).

Asimismo, por las labores desempeñadas ante esta Alzada se regulan los honorarios de la representación fiscal en la cantidad de 1050 UMA – equivalentes actualmente a la suma de 63.817.950 pesos (conf. arts. 16, 19, 29, 44 y ccdtes. de la Ley Nº 27.423 y Resolución SGA n.º 2375/24).

Se deja constancia que tales honorarios se encuentran a cargo de la parte actora que resultó vencida.

En virtud de lo expuesto, **VOTO POR: 1)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y confirmar la sentencia apelada, con costas (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la


#38676138#430392349#20241008120822309

Nación). **2)** Rechazar el recurso interpuesto por el Fisco y hacer lugar al recurso interpuesto por la parte actora respecto de los honorarios regulados en favor de la representación fiscal, los que se reducen de conformidad con lo expresado en el primer párrafo del considerando II de mi voto. **3)** Regular los honorarios de la representación fiscal por las actuaciones cumplidas en esta instancia de conformidad con lo expresado en el segundo párrafo del considerando II de mi voto.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el Tribunal **RESUELVE: 1)** Hacer lugar al recurso interpuesto por la parte actora, revocar la resolución del 26 de junio de 2023 del Tribunal Fiscal de la Nación, y dejar sin efecto en todas sus partes la Resolución nº 01/2021 (AD CORD); **2)** Imponer las costas de ambas instancias al Fisco Nacional, en su condición de vencido (arts. 1163 CA y 68, CPCCN); **3)** Dejar sin efecto la regulación de honorarios del 28 de septiembre de 2023; **4)** Diferir la regulación de honorarios de esta instancia al momento en que se haya practicado la correspondiente a la actuación ante el Tribunal Fiscal.

Regístrese, notifíquese a las partes y, oportunamente, devuélvase.

Guillermo F. TREACY **Pablo GALLEGOS FEDRIANI**

Jorge F. ALEMANY
(en disidencia)