Buenos Aires, 20 de agosto de 2024.-

VISTOS estos autos 7878/2024 caratulados “Televisión Federal SA - TF 30.760-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo” y

CONSIDERANDO:

I.- Por resolución DE PRLA 8838/2011, del 2/12/2011, el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros (conf. fs. 142/145 de las actuaciones administrativas AFIP 13681-61-2007” que se tienen a la vista en soporte papel):

-condenó a Televisión Federal SA (Telefe) y a Federal Express Corporation (Fedex), en su condición de prestadora del servicio postal de *courier*, al pago de una multa de $472.171,50 por considerarlas incursas en la infracción tipificada en el artículo 954, apartado 1°, literales a) y c), del Código Aduanero, respecto de la mercadería documentada en la declaración aduanera - solicitud particular “14225 Z” - guía aérea “8442 0151 6153”, por medio de la cual fueron ingresadas al territorio nacional las obras cinematográficas “*The Little Vampire*”, “*Next Friday*”, “*Boiler Room*”, “*Dexter’ s Lab: Ego Trip*” y “*Wonder Boys*”, documentando solo los soportes (*cassettes digital beta*) que contienen las grabaciones sin incluir las mencionadas obras, alcanzadas por el contrato de licencia televisiva número “102481”, suscripto en favor del licenciante internacional Warner Bros. International Television Distribution Inc. (conf. su artículo 1°);

-formuló cargo por el monto de la multa impuesta e intimó a su cancelación en los términos de los artículos 924 y concordantes del Código Aduanero (conf. su artículo 2°); y

-formuló cargo por los tributos adeudados con relación a la declaración fiscalizada por la suma de $274.426,07, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 777, 783 y concordantes del Código Aduanero e intimó a su cancelación en los términos del artículo 794 de igual cuerpo legal (conf. su artículo 3°).

Para así decidir, el funcionario decisor indicó:

-que por nota DV EMVI 592/2007, el área denunciante destacó que Telefe habría ingresado al país las obras cinematográficas “*The Little Vampire*”, *“Next Friday”*, *“Boiler Room”*, *“Dexter’ s Lab: Ego Trip”* y *“Wonder Boys”*, utilizando como medio el servicio *courier* prestado por Fedex, documentando únicamente los soportes físicos (*cassettes*

digital beta) que contendrían las grabaciones en cuestión; accionar que conformaba un valor económico de la operación, pues no se trataría simplemente de la importación de un soporte físico, sino de una obra cinematográfica registrada o incorporada a esa cinta magnética; que, para la exhibición pública de cualquier obra cinematográfica ha de aceptarse el pago de una licencia acordada en licenciatario y licenciante, por lo que el importe devengado en concepto de los derechos de exhibición, constituía un elemento objetivo de la operación comercial, que debió haber sido plasmado en la declaración aduanera a los efectos de la determinación de su valor en aduana; y que si bien el soporte físico era simplemente el medio necesario para plasmar el *film*, para obtener el correcto valor en aduana de la mercadería importada se debía estar a la conjunción de ambos elementos, esto es, el soporte físico y el valor económico de la propiedad intelectual que contendría;

-que por dictamen 1389/2006, refrendado por la Asesoría Legal Aduanera, se postuló la responsabilidad solidaria de las empresas prestadoras del servicio de *courier* y del destinatario de la mercadería; ello en los términos del artículo 777 del Código Aduanero;

-que los documentos e información colectada daban cuenta de la suscripción de un contrato de licencia de televisión entre Telefe y Warner Bros. International Distribution Inc., celebrado el 12/5/2003; que el licenciatario debía abonar al licenciante una suma determinada, especificándose el precio total y las condiciones de pago (conf. esp. capítulo “Precio de pago y condiciones de pago”) que no habrían sido reflejadas en el valor en aduana documentado; que la permisionaria fue quien efectuó ante el servicio aduanero la declaración comprometida en materia de calidad, cantidad, valor y/o especie;

-que el régimen de *courier* poseía una legislación diferenciada, plasmada en la resolución 2436/1996 y modificatorias, cuya distinción radicaba principalmente en la posibilidad del agente *courier* de realizar encomiendas por un peso inferior a cincuenta kilogramos, con un valor que no superara los U$S1000 y, al igual que el envío postal, realizar el envío de correspondencia y documentación;

-que la resolución ex ANA 2436/1996 estableció que, en caso de verificarse una declaración inexacta en cantidad y/o especie y/ o calidad y/o valor prevista por el artículo 954 del Código Aduanero, se

aplicaría el procedimiento para las infracciones; circunstancia a considerar en caso que el servicio aduanero determinara un valor FOB superior al declarado;

-que tanto el prestador del servicio *courier* como el destinatario de la mercadería en trato resultarían pasibles tanto del reproche infraccional como de la responsabilidad por el cargo suplementario de tributos;

-que lo exhibido o a exhibir resultaba ser la obra (película) cinematográfica en tanto que la cinta, el soporte, no era sino un elemento físico, material, accesorio imprescindible de la relación jurídica que uniera a las partes y que permitió soslayar la propiedad intelectual allí contenida;

-que resultaba improcedente lo argumentado en torno a que el pago del canon no era una condición de venta del soporte grabado, sino que era condición para la adquisición de los derechos de exhibición, ya que la importación de los *tapes* o cintas tuvo por finalidad su exhibición por televisión, la cual conllevaba el agregado de tales derechos al valor del soporte físico para determinar el valor de lo importado;

-que los derechos de autor o derechos intelectuales se encontraban incorporados en un soporte físico, no existiendo duda en punto a que integrarían la mercadería a valorar; y

-que correspondía descartar la defensa sustentada en la exención prevista en la nota interpretativa al artículo 8° del Acuerdo de Valoración, en tanto surgiría del contrato fiscalizado que existirían derechos de exhibición, no de reproducción, encontrándose prohibida su reproducción y que los mismos soportes físicos han de ser devueltos.

Sobre la base de tales circunstancias, el área administrativa decisora concluyó que, al haber sido consignado un valor en aduana que no se condecía con los elementos emergentes del contrato fiscalizado, resultaba evidente que se declaró una base imponible disminuida y que aquella diferencia resultaba pasible de ser subsumida en la infracción tipificada en el artículo 954, literal c), del Código Aduanero; así como también, al producirse un perjuicio fiscal, se habría verificado el supuesto normado por el artículo 954, literal a), del Código Aduanero, ello en atención al menor pago de tributos producto de

dicha diferencia conforme lo estipulado en el artículo 956, literal b), del Código Aduanero.

Luego, a efectos de graduar la sanción a aplicar, destacó que siendo ello una facultad cuyo ejercicio resultaba privativo de la función del juzgador dentro de los límites legalmente establecidos por el artículo 915 del Código Aduanero y concordantemente con los artículos 40 y 41 del Código Penal, habiendo procedido a efectuar una valoración de los hechos de la causa, resultaba ajustado a derecho que el reproche a aplicar a Telefe y a Fedex ascendiera al monto mínimo aplicable.

II.- Cuestionado dicho acto tanto por Telefe como por Fedex, por resolución del 7/9/2023 (conf. esp. fs. 1/8 del hipervínculo incluido en el presente párrafo), la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación:

-revocó el artículo 1° de la resolución DE PRLA 8838/2011, dejando sin efecto la sanción allí aplicada y reencuadró la conducta de Telefe, teniéndola por incursa en la infracción tipificada en el artículo 987 del Código Aduanero, aplicando en consecuencia una multa de $472.171,50; ello con costas por su orden; y

-revocó el artículo 3° de la resolución DE PRLA 8838/2011; ello con costas a cargo de la AFIP - DGA.

Para así resolver, consideró que el ajuste practicado, de acuerdo al método previsto en el artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio (GATT) de 1994, fue realizado de conformidad con la parte proporcional de los derechos de exhibición comprometidos en el contrato celebrado entre Telefe y Warner Bros. International Television Distribution Inc., sobre la base del FOB declarado por las obras cinematográficas "*The Little Vampire*", "*Next Friday*", "*Boiler Room*", "*Dexter's Lab: Ego Trip*" y "*Wonder Boys*", plasmados en los *cassetes* digitales *beta*, documentados ante el servicio aduanero por Fedex, en su condición de agente *courier*.

Explicó que el ajuste dio lugar a la formulación de cargo por tributos, respecto de Telefe, en su condición de propietaria o poseedora de la mercadería, en los términos del 783 del Código Aduanero, así como de Fedex, quien documentara la solicitud particular “14225 Z”, en los términos del artículo 777 del Código Aduanero;

Resaltó que el "contrato internacional de licencia para televisión gratuita", celebrado el 12/5/2003 entre Telefe y Warner Bros. International Television Distribution Inc., en el punto 8° "Derecho de Propiedad", previó que el derecho de propiedad sobre y para los materiales relacionados con un programa, suministrado al licenciatario, conforme al acuerdo era adquirido y permanecería con Warner, y el derecho de propiedad sobre y para cualquier material relacionado con un programa o su publicidad o promoción realizado por, para o a pedido del licenciatario (“materiales adicionales") y todos los derechos de los mismos, incluidos (pero sin limitación) derechos de autor, derechos de uso y demás derechos de explotación y derechos adicionales.

Al respecto, advirtió que no habría existido "venta" en el sentido del artículo 1° del Acuerdo del GATT, sin perjuicio de tener en cuenta lo señalado por el Comité Técnico en la Opinión Consultiva 1.1, según el cual dicho vocablo debía aplicarse en un sentido amplio.

Agregó, siempre en lo que al punto refiere, que para verificar el requisito de la "propiedad" o "posesión" del artículo 783 del Código Aduanero, y así atribuir el hecho gravado, debía estarse a lo establecido en la legislación nacional común vigente en materia civil.

En este sentido, destacó que el Alto Tribunal, en autos *"Television Federal SA y otro c/DGA s/recurso directo de organismo externo",* sent. del 6/9/2022, al referirse al artículo 783 del Código Aduanero, sostuvo que no podía atribuirse a Telefe el carácter de "propietaria" o "poseedora", en los términos del artículo 783 del Código Aduanero, de los *beta* videos objeto de la importación, puesto que se encontraba fuera de debate que la citada empresa debía restituir a Warner Bros. los casetes que contenían los largometrajes luego de su exhibición, reconociendo que eran de propiedad de esta última; por lo que no se encontrarían reunidos los requisitos exigidos por el mencionado precepto para practicar el ajuste de valor requerido.

Decidido ello, en cuanto al régimen de envío, resaltó que Fedex formalizó el 23/4/2004 una solicitud, ignorando su contenido, por lo que fueron calcularon los tributos a ingresar de la mercadería importada, detallada en la "Declaración de Contenido - Saca *courier*", referente a la guía aérea “8442 0151 6153”, por un valor total de

U$S41.489,72; que fueron abonados mediante liquidación manual LMAN “25144 D”.

Al punto, refirió que según lo normado por el Anexo III A, punto C.1.2, de la resolución 2436/1996 y su modificatoria 3236/1999, el PSP/*courier* podrá efectuar la declaración de ignorar contenido mediante los formularios en uso en los términos del artículo 221 y siguientes del Código Aduanero, a fin de comprometer una declaración aduanera correcta.

Explicó que tal procedimiento tenía por finalidad evitar que se incurriera en algún tipo de infracción aduanera por desconocer el contenido de la mercadería importada, con el objetivo que el declarante realizara una declaración correcta y veraz.

Asimismo, manifestó que el punto C.1.3 del Anexo bajo referencia preveía que el pago del tributo único que debería ser satisfecho por el PSP/*courier* con anterioridad al registro del formulario OM1125, estableciéndose las debidas constancias en el documento respectivo; a lo que Fedex habría dado cumplimiento por medio de la liquidación LMAN “25144 D”.

En este contexto, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación sostuvo que, a diferencia del caso en el que fallara el Alto Tribunal, *cit.*, en el que se atribuyó a la firma Fedex el pago de los tributos adeudados, puesto que no habría dejado constancia, dentro de los términos del Anexo II A, punto C.1.2 de la resolución 2436/1996, que la mercadería era ingresada por cuenta de un tercero, ignorando su contenido, en el caso, sí habría manifestado el ignorando contenido de acuerdo a dicha normativa.

Así las cosas, concluyó en este aspecto, al haber obrado de acuerdo a lo dispuesto en la resolución ex ANA 2436/1996 y su modificatoria, y siendo que el agente *courier* resultaba ajeno al contrato de licencia involucrado en autos, del que desconocería su existencia, resultaba injustificado reclamarle el pago de la diferencia tributaria exigida por el Fisco Nacional; máxime habiendo efectuado el mentado pago con base en la documentación provista por Telefe.

Descartado el reclamo tributario, en lo que respecta a la infracción al artículo 954, apartado 1°, literales a) y c), del Código Aduanero achacada, tras recordar que, a efectos de considerarla

configurada era presupuesto necesario la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación, y que dicha inexactitud hubiera producido o podido producir alguno de los efectos previstos en el mentado precepto, consideró:

-que Fedex habría procedido a ignorar el contenido de la carga y a abonar, acorde con ello, los tributos oportunamente liquidados; evitando así, por desconocimiento del contenido de la mercadería, que pudiera atribuírsele alguna infracción aduanera al respecto; y

-que no existió declaración aduanera alguna que permitiera inferir que la mercadería hubiera sido importada en los términos del artículo 233 del Código Aduanero, por lo que el servicio aduanero no podría reclamarle a Telefe los derechos de importación contemplados en el artículo 635 del Código Aduanero, puesto que no se habría perfeccionado el hecho imponible (una importación para consumo); por lo que, al no existir ninguna destinación declarada a nombre de dicha firma por la mercadería bajo trato, mal podía imputársele la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1°, literales a) y c), del Código Aduanero.

Finalmente, advirtió que Telefe incumplió su deber de declarar la mercadería en los términos del artículo 250 del Código Aduanero.

En tal sentido, resaltó que, dada la finalidad y la temporalidad a la que estaban sometidas las mercaderías bajo trato, en cuanto a los términos y características establecidas en el contrato de licencia, la nombrada firma debió ingresarlas bajo el tratamiento del régimen general; mal pudiendo ser ingresadas bajo el régimen simplificado aplicado dado el precio pactado para la exhibición de las películas cinematográficas, excediendo el valor FOB ampliamente los montos contemplados por dicho régimen.

Precisado lo anterior, sostuvo que la conducta fiscalizada debía ser subsumida en los términos del artículo 987 del Código Aduanero, a cuyos efectos, el ordenamiento exigía la constatación de tres elementos típicos (que el sujeto activo tenga la mercadería en su poder, consistente en su tenencia en el sentido amplio del Código

Aduanero, que incluye no solamente la tenencia a nombre de otro, sino también al propietario, condómino, etcétera; que la finalidad de la tenencia fuera para comercialización o industrialización; y que se tratara de mercadería de origen extranjero), que tuvo por acreditados.

En este sentido, resaltó que, en el caso, se encontraba probada la tenencia por parte de Telefe de material cinematográfico extranjero, del que aprovechaban económicamente los derechos de exhibición licenciados contenido en el material ingresado; no habiendo la nombrada firma demostrado la buena fe de su conducta, habida cuenta de que, en virtud de las características del contrato de licencia celebrado, la parte debía conocer perfectamente que dichos bienes correspondían declararse mediante algunas de las destinaciones contempladas en el régimen general, máxime considerando los valores acordados para la comercialización.

Resta señalar que, en orden a graduar la multa en la que reencuadrara la trasgresión verificada, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación hizo alusión a los límites establecidos en el artículo 987 del Código Aduanero; y a que el monto comercial del material cinematográfico estipulado en el contrato ascendía a un valor de U$S165.500; fijándola en una vez el mencionado importe que, conforme al tipo de cambio $2,853 aplicable a la fecha de la comisión de la infracción, resultaba un valor total de $472.171,50.

III.- Disconforme con lo resuelto, Telefe apeló, fundando oportunamente su pretensión recursiva (conf. esp. fs. 9 y 11/22 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Cuestionó que por el pronunciamiento apelado fue condenada por infracción al artículo 987 del Código Aduanero; cuya configuración no se encontraría acreditada.

Tras efectuar una breve reseña del caso, destacó que en 2007, el servicio aduanero habría modificado el criterio sostenido hasta ese entonces en lo que respecta a la valoración en aduana de mercadería como la involucrada en autos (películas importadas con fines comerciales), apartándose de la tendencia dominante en los principales países del mundo; inclinándose por considerar que debía incluir los

cánones y derechos de licencia que el licenciatario debiera pagar al licenciante por los derechos de exhibición.

Resaltó que, llamativa y novedosamente, el Tribunal Fiscal de la Nación, tras descartar el reproche infraccional dispuesto por el servicio aduanero por el acto impugnado, le imputó y sancionó, en su condición de consignatario de la mercadería fiscalizada, por infracción al artículo 987 del Código Aduanero.

Sostuvo que, en el caso, no se verificarían dos de los tres recaudos que el mencionado precepto requiere a los fines de la configuración de la infracción allí prevista (v.gr., la tenencia de la mercadería por parte del infractor en su poder y que la misma tuviera por finalidad su comercialización o industrialización); así como también un cuarto elemento (que la mercadería se hubiera librado ilícitamente a plaza).

Resaltó que según surgía de las cláusulas del contrato en cuestión, la licencia de exhibición expiró el 31/3/2006 y las cintas habrían sido devueltas al licenciatario.

Advirtió que cualquier “tenencia” que se le pretendiera adjudicar después de la fecha de finalización del acuerdo bajo referencia, a los fines de imputarle infracción al artículo 987 del Código Aduanero, debió ser constatada por el servicio aduanero.

Manifestó que el artículo 987 del Código Aduanero sancionaba la tenencia actual de la mercadería, no la tenencia pasada de una mercadería que ya no se encontraría en su poder; lo que impedía tener, en el caso, por configurada la mencionada trasgresión.

Y, en este sentido, señaló que habría correspondido al Fisco Nacional demostrar tal tenencia; lo que, no se habría verificado en autos.

Luego, en lo concerniente a la ilegal introducción de la mercadería, recaudo, en su entendimiento, exigible como “cuarto” (*sic*) elemento constitutivo del tipo infraccional, consideró:

-que el artículo 987 del Código Aduanero sancionaba a quien, además de tener mercadería de origen extranjero con fines comerciales o industriales, no pudiera probar que fue librada lícitamente a plaza;

-con referencia al decreto 4531/1965, que el expediente administrativo contaba con sendas evidencias en punto a que la mercadería fiscalizada habría sido despachada a plaza con intervención del servicio aduanero.

Al punto, resaltó que Fedex presentó la documentación requerida por el servicio aduanero, liquidó y pagó los tributos correspondientes; por lo que, al haber sido despachada a plaza la mercadería bajo el control aduanero, mal podía tenerse por verificado el extremo bajo referencia exigido por el tipo infraccional aplicado en su contra.

-que la autoridad aduanera cuestionara años después de haber sido despachadas a plaza las películas atento al valor declarado, ello mal podía tornar ilícita la importación en el sentido exigido por el artículo 987 del Código Aduanero; caso contrario, toda controversia aduanera en materia clasificatoria o de valoración suscitada con alguna mercadería despachada a plaza, resuelta por los tribunales favorablemente a la Aduana convertiría a los importadores en tenedores de mercadería “ilícitamente despachada a plaza;

-que la figura infraccional consagrada en el artículo 987 del Código Aduanero, tipificaba la tenencia de mercadería importada eludiendo el control aduanero, sin alcanzar a la despachada a plaza con intervención de la autoridad fiscal;

-que sin perjuicio que Fedex efectuó la declaración de “ignorando contenido”, la misma debía ser completada con una “toma de contenido” y la posterior “declaración de contenido", conforme lo normado por los artículos 221 y siguientes del Código Aduanero.

Al punto, razonó que nadie puede llevarse de la Aduana mercadería declarando que no conoce su contenido.

Explicó, siempre en lo que al punto refiere, que independientemente de si hace uso de un sistema simplificado, ha de declarar su contenido en forma inexcusable, tal como refieren los artículos 24, 234 y concordantes del Código Aduanero.

-que la factura “0002-000073180” emitida por Fedex era un medio de prueba suficiente para acreditar la legal introducción a plaza de la mercadería fiscalizada.

Con asiento en lo hasta aquí expuesto, concluyó que el Tribunal Fiscal de la Nación habría errado al sancionarla por infracción al artículo 987 del Código Aduanero, por resultar su conducta atípica, en tanto no detentaba la tenencia de las películas, siendo devueltas mucho antes del primer cuestionamiento de la Aduana, conforme lo previsto en el contrato de licencia; sumado a que, una eventual tenencia ulterior al vencimiento del acuerdo mal podría tener finalidad comercial alguna debido a la caducidad de los derechos de exhibición; así como también por el hecho que tales cintas no fueron introducidas ilegalmente al territorio aduanero.

Por lo expuesto, Telefe solicitó que se dejara sin efecto la multa aplicada en su contra, con costas a cargo del Fisco Nacional.

Dicha presentación fue replicada por el Fisco Nacional (ver esp. fs. 48/54 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

IV.- También apeló el Fisco Nacional, fundando en ese mismo acto su pretensión recursiva (conf. esp. fs. 31/42 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Cuestionó la decisión del Tribunal Fiscal de la Nación de dejar sin efecto el reproche infraccional en los términos del artículo 954, apartado 1°, literales a) y c), del Código Aduanero.

En primer lugar, explicó el alcance de los recaudos que han de verificarse al fin de tener por acreditada la trasgresión originalmente achacada.

En este sentido, manifestó que de la simple compulsa de las constancias de autos se desprendía la concurrencia de los elementos del tipo infraccional previsto en el artículo 954 del Código Aduanero.

Sostuvo que el ajuste de valor practicado con fundamento en que el canon o derecho de licencia pagado por el derecho de exhibición del *film* integraba su valor como mercadería importada, en tanto lo que tiene un valor a los efectos aduaneros es el derecho de exhibición.

Al punto, agregó que el valor de la operación aduanera venía dado por el costo que tuvo para Telefe adquirir el derecho a exhibir las películas; extremo que revelaba el carácter comercial de la operación.

Entendió que la distinción propuesta respecto de la tenencia o posesión de los soportes físicos en los que se encontraban los *films*, carecía de relevancia a efectos de la determinación de su responsabilidad sobre los tributos.

Postuló que quien adquiriera un derecho a exhibir los *films* y aprovechó económicamente ese derecho, era el propietario o el poseedor de la mercadería objeto de la operatoria gravada en los términos de los artículos 10 y 783 del Código Aduanero.

Luego, consideró que por el pronunciamiento recurrido, el Tribunal Fiscal de la Nación habría interpretado y aplicado erróneamente el fallo dictado por el Alto Tribunal en autos "*Television Federal SA y otro c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", nº 31.023-A.

Al respecto, resaltó que, en el caso, fue documentada la importación de los *beta video*s que contenían diversos largometrajes a través del régimen simplificado establecido en la resolución ex ANA 2436/1996 y su modificatoria 3236/1996, sin que existiera constancia alguna en punto a que la mercadería hubiera sido ingresada por cuenta de un tercero o que ignoraba su contenido, conforme entendiera el Tribunal Fiscal de la Nación.

Advirtió que Fedex no habría dejado constancia, en los términos exigidos por la resolución ex ANA 2436/1996 y su modificatoria 3236/1996, en punto a que la mercadería era ingresada por cuenta de un tercero o que ignoraba su contenido.

Con referencia a distintos precedentes jurisprudenciales dictados en la materia, refirió:

-que el operador de *courier*, en tanto declarante de mercaderías ante el servicio aduanero, poseía las mismas responsabilidades que el resto de los operadores de comercio exterior ante iguales circunstancias;

-que resultaba inverosímil pensar que el sistema jurídico le otorgaba a los agentes *courier* la posibilidad de comprometer sus declaraciones aduaneras sin responsabilidad ante las inexactitudes que pudieran cometer, so pena de vulnerar el principio de igualdad ante la ley respecto del resto de los operadores aduaneros;

-que el pretendido deslinde de responsabilidad del agente *courier* por el hecho de un tercero, no resultaba admisible en virtud de lo normado por el artículo 902, apartado 2°, del Código Aduanero, según el cual la ignorancia o el error de hecho no constituían eximentes de sanción;

-que el propio agente *courier* dispone tanto física como jurídicamente de la mercadería por cuenta y orden de un tercero, haciéndose responsable frente a su cliente por la tramitación de las operaciones aduaneras necesarias a los efectos de su traslado, en dos jurisdicciones aduaneras distintas; y

-que si bien el régimen aplicado fue simplificado por parte de la autoridad aduanera con el objetivo de facilitar los envíos de encomiendas a lo largo del mundo, ello mal podía importar *per se* una eximición de la responsabilidad infraccional de quien desarrollara su actividad comercial en torno a la recepción, tramitación aduanera y envío de mercaderías; encontrándose implícito el deber de supervisar y requerir al remitente la correcta descripción y valoración de la mercadería involucrada, así como todos los otros requisitos establecidos a los efectos de tornar plausible el régimen especial de *courier;* por lo que, en caso de existir una diferencia o un error, siendo dicho agente quien ha de efectuar la declaración, es quien corresponde que afronte la responsabilidad infraccional en virtud de no haber adoptado los cuidados y diligencias necesarias a efectos de comprometer su declaración de una manera exacta y veraz.

Con asiento en estas consideraciones, el Fisco Nacional tildó de irrazonable la solución alcanzada en lo que a Fedex respecta por el Tribunal Fiscal de la Nación; correspondiendo estar al hecho que la solicitud particular presentada ante el servicio aduanero resultó una declaración inexacta, toda vez que el canon o derecho de licencia pagado por el derecho de exhibición de los *films* integraba el valor en aduana de la mercadería importada por la guía fiscalizada, y era condición para su introducción en el territorio nacional, resultando -por tanto- procedente concluir, que el canon o licencia pagada para su exhibición integraba la base imponible a los efectos de la liquidación de derechos de importación.

Como consecuencia de ello, teniendo en cuenta que el régimen específico que regulaba la actividad de *courier* determinaba que en caso de inexactitudes que conllevaran la imputación de la infracción prevista en el artículo 954 del Código Aduanero, se aplicaría el procedimiento para las infracciones legislado por el Código Aduanero, mal pudiendo interpretarse que Fedex no podía ser responsabilizado por su accionar.

Así las cosas, continuó en su razonamiento el Fisco Nacional, siendo que Fedex transportó y documentó la importación de los *beta videos* a su nombre y de acuerdo al régimen simplificado, su situación encuadraba en lo dispuesto en el punto C.1.3. del Anexo III.A; sin que existiera constancia alguna que hubiera actuado por cuenta de un tercero, tornando errónea la interpretación y aplicación realizada del precedente dictado en autos "*Televisión Federal SA*" por el Alto Tribunal.

Por lo expuesto, el Fisco Nacional solicitó que se revocara lo decidido por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, confirmara en todos sus términos la resolución DE PRLA 8838/2011, con costas.

Dicha presentación fue replicada tanto por Telefe, como por Fedex (conf. esp. fs. 56/58 y 60/85 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

V.- Remitidas las actuaciones en vista, el señor fiscal coadyuvante de Cámara, consideró inoficioso expedirse respecto del planteo de inconstitucionalidad de la resolución ex ANA 2436/1996 sostenido por Fedex al contestar los agravios del Fisco Nacional.

Alcanzó tal conclusión, tras entender que, en definitiva, en la especie resultaba aplicable el inveterado principio según el cual el voluntario sometimiento sin reservas expresas a un régimen jurídico, obstaba a su ulterior impugnación, toda vez que no podía ejercerse una pretensión judicial manifiestamente contradictoria e incompatible con una conducta deliberada, jurídicamente relevante y plenamente eficaz.

Al respecto, aclaró que si bien de acuerdo con la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, como principio, no resultaba oponible la teoría de los actos propios cuando el interesado se hubiera visto obligado a someterse al régimen como única

vía posible para acceder al ejercicio de su actividad, en el caso no podía soslayarse que cuando oficializó en el año 2003 la operación al amparo de la resolución 2436/1996 (modificada por la resolución 3236/1996), Fedex asumió ante la aduana el rol de obligado principal por el pago de los tributos aduaneros, sin perjuicio de los eventuales reclamos que pudiera realizar al consignatario, y no cuestionó la validez de la aludida obligación sino hasta que contestara la expresión de agravios del Fisco Nacional.

Por tal razón, con asiento en un precedente de la Sala IV del Fuero, entendió que, al haberse sometido voluntariamente al régimen en cuestión, Fedex resultaba sujeto obligado al pago de la totalidad de los tributos que gravaban la importación, con independencia de quien resultase consignatario de la mercadería (conf. argumento artículo 3°, inciso b), apartado c), del anexo II A, y apartado c), del anexo III A, de la resolución ANA 2436/1996, con las modificaciones introducidas por la resolución ANA 3236/1996.

En este contexto, remarcó que, en un caso análogo, la Sala V del Fuero sostuvo que el documentante de la importación (Fedex) resultaba ser el obligado al pago de la totalidad de los tributos que gravaban la importación, en tanto había realizado la importación con sujeción al régimen previsto en la resolución 3236/1996; el que conforma un régimen de excepción, al cual la parte se sometió voluntariamente.

Finalmente, recordó que las garantías atinentes a la propiedad privada podían ser renunciadas por los particulares y que ello sucedía cuando el interesado realizase actos que, según sus propias manifestaciones o el significado que se atribuyera a su conducta, importaran acatamiento de las disposiciones o suponían el reconocimiento de la validez de la ley que se pretendía impugnar.

VI.- Para comenzar el tratamiento de los agravios, cuadra referir que, según resulta de los antecedentes del caso que se tienen a la vista, a través del “Contrato internacional de licencia para televisión gratuita”, suscripto el 12/5/2003, Telefe adquirió una licencia limitada bajo derechos de autor para transmitir determinadas series y películas, entre las cuales "*The Little Vampire*", "*Next Friday*", "*Boiler Room*", "*Dexter's Lab: Ego Trip*" y "*Wonder Boys”*, en su versión doblada

al español en el canal de televisión gratuita operado y de entera propiedad del licenciatario, conocido como Canal 11, durante el período licenciado para cada cinta (establecido en el Anexo C del acuerdo), debiendo, como contraprestación, abonar a Warner Bros. International Television Distribution Inc., titular de las licencias correspondientes, una determinada suma dineraria (U$S3.500.000 por un total de 72 *filmes* y 20 series); comprometiéndose la firma argentina a restituir a la sociedad extranjera los soportes físicos que contenían los largometrajes luego de su exhibición (ver contrato de licencia televisiva número “9398”, obrante a fs. 24/71 de las actuaciones administrativas AFIP “13681-61-2007”, que se tienen a la vista en soporte papel).

Fedex, en su carácter de agente *courier,* documentó el 23/4/2004, a través de la solicitud “14225 Z”, según formulario OM-1125, la importación de beta *videos-casettes* que contenían los largometrajes por los que Telefe había abonado a Warner Bros. International Television Distribution Inc. ciertos importes en concepto de licencia por exhibición, según se explicara en el párrafo anterior; a cuyos efectos hizo uso del régimen simplificado previsto en las resoluciones ex ANA 2436/1996 y 3236/1996 (fs. 4/7 y 20/22 de las actuaciones administrativas bajo referencia).

Los tributos que gravaban la importación de esos *beta videos*, fueron determinados y pagados por Fedex sobre el valor en aduana de la mercadería declarada por el embarcador, que fue liberada y entregada a Telefe.

Luego, efectuado el estudio de valor correspondiente, el servicio aduanero constató que los *casettes* contenían las mencionadas obras cinematográficas por las que Telefe había abonado un importe a Warner Bros. International Television Distribution Inc. en concepto de licencia por exhibición.

Ante ello, previa tramitación del expediente administrativo correspondiente, el Fisco Nacional dictó la resolución DE PRLA 8838/2011 por la que, según fuera apuntado en el Considerando I, en cuanto aquí importa, llevó a cabo un reajuste del importe declarado en la solicitud de importación, añadiendo al valor FOB de las mercaderías el canon abonado por la licencia de exhibición, formulando cargos por diferencia de tributos contra Fedex, en su carácter de sujeto que

documentó la operación ante el servicio aduanero, y Telefe, como propietario o poseedor de la mercadería.

VII.- Precisados los antecedentes del caso, en lo que respecta a la decisión de la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación de revocar la multa aplicada por resolución DE PRLA 8838/2011, en los términos del artículo 954, apartado 1°, literales a) y c), del Código Aduanero, motivo de apelación del Fisco Nacional, recuérdese que el artículo 265 del CPCCN, aplicable supletoriamente a procesos como el bajo examen, establece -en lo que aquí interesa- ciertos recaudos que deben observarse por medio de este tipo de presentaciones. En este sentido, prevé que debe consistir en una crítica concreta, razonada y autosuficiente del pronunciamiento apelado, que no se sustituye con una mera discrepancia del criterio del juzgador, sino que implica el estudio de sus razonamientos, demostrando las equivocadas deducciones, inducciones y conjeturas sobre las cuestiones resueltas. Debe contener el análisis serio, razonado y crítico de la resolución recurrida y que sea idóneo para demostrar la errónea aplicación del derecho o la injusta valoración de las pruebas producidas (conf. esta Sala en autos 5900/2007 "*Musso, Carlos Alberto c/EN - Mº Defensa s/personal militar y civil de las FFAA y Seg*.", sent. del 11/7/2013 y sus citas).

Es que "criticar" es muy distinto a "disentir". La crítica debe significar un ataque directo y pertinente a la fundamentación, tratando de demostrar los errores jurídicos y fácticos que éste pudiere contener. En cambio, disentir es meramente exponer que no se está de acuerdo con la sentencia (conf. en igual sentido, C. Nac. de Apel. en lo Civil, Sala A, en autos "*Z., M. R. c/D. P., J. L. y otros*", resol. del 16/12/2005, publicada en *La Ley*, el 1/6/2006).

Señalados los recaudos que han de ser observados en toda presentación recursiva como la examinada, adviértase que el razonamiento seguido por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación para revocar la multa aplicada a Telefe y a Fedex por infracción al artículo 954 del Código Aduanero (en síntesis, que a efectos de tener por configurada la trasgresión achacada era necesaria la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación, y que dicha inexactitud hubiera producido o podido

producir alguno de los efectos previstos en el mentado precepto; que Fedex habría procedido a ignorar el contenido de la carga y a abonar, acorde con ello, los tributos oportunamente liquidados, evitando así, por desconocimiento del contenido de la mercadería, que pudiera atribuírsele alguna infracción aduanera al respecto; y que, en lo concerniente a Telefe, al no existir declaración aduanera alguna que permitiera inferir que la mercadería hubiera sido importada en los términos del artículo 233 del Código Aduanero, el servicio aduanero no podía reclamarle los derechos de importación contemplados en el artículo 635 del Código Aduanero, por no perfeccionarse el hecho imponible; lo que revelaba la inexistencia de una destinación declarada a nombre de dicha firma por la mercadería bajo trato), no fueron motivo de cuestionamiento concreto y fundado por parte del recurrente.

Es que, en cuanto a este aspecto concierne, en su presentación recursiva, el Fisco Nacional tras esbozar ciertas consideraciones de orden teórico, se limitó a postular la configuración en el caso de la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1°, literales a) y c), del Código Aduanero, así como a explicar el fundamento del ajuste de valor practicado y tildar de irrelevante la distinción entre tenencia y posesión de los soportes físicos en los que se encontraban los *films* a efectos de la determinación de su responsabilidad sobre los tributos, correspondiendo considerar que Telefe, al adquirir un derecho a exhibir las películas, sacando un provecho económicamente en consecuencia, debía ser conceptuado como “el propietario o el poseedor” de la mercadería objeto de la operatoria gravada en los términos de los artículos 10 y 783 del Código Aduanero; mas sin controvertir el fundamento central esgrimido en el decisorio para revocar la multa aplicada por resolución DE PRLA 8838/2011, concerniente, (i) en cuanto a al hecho de que Fedex, habría procedido a ignorar el contenido de la carga y a abonar, acorde con ello, los tributos oportunamente liquidados, lo que impedía, por desconocimiento del contenido de la mercadería, la posibilidad de atribuirle trasgresión aduanera al respecto, y, (ii) en cuanto a Telefe, en la inexistencia de declaración aduanera alguna a su nombre que permitiera inferir que la mercadería hubiera sido importada por dicha firma en los términos del artículo 233 del Código Aduanero, mal pudiendo

#38933910#421736868#20240819190811172

reclamarle derechos de importación en los términos del artículo 635 del Código Aduanero, ni atribuirle la mentada infracción.

De este modo, las postulaciones contenidas en el escrito recursivo del Fisco Nacional al fin de atacar la decisión de revocar la multa originalmente aplicada por infracción al artículo 954 del Código Aduanero, resultan abstractas, dogmáticas y carentes del necesario contenido y fundamentación crítica de lo resuelto por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, omitiendo -por consiguiente- poner de manifiesto la existencia de error o arbitrariedad en la solución alcanzada.

Por tanto, la falta de agravio fundado, tendiente a desvirtuar la decisión de revocar la multa originalmente aplicada por infracción al artículo 954 del Código Aduanero, que cumpla con las directivas a las que se acaba de hacer referencia que han de seguirse por este tipo de presentaciones recursivas, impone declarar parcialmente desierta la apelación intentada por la AFIP - DGA (conf. artículo 266 del CPCCN).

VIII.- Decidido ello, corresponde adentrarse en el examen de los agravios propuestos por Telefe en lo que respecta a la decisión del TFN de subsumir los hechos en la figura infraccional prevista en el artículo 987 del Código Aduanero.

Recuérdese que por dicho precepto, se sanciona con una multa de uno a cinco veces el valor en plaza de la mercadería involucrada, a quien, por cualquier título, tuviera en su poder con fines comerciales o industriales mercadería de origen extranjero y no probara, ante el requerimiento del servicio aduanero, que aquélla fue librada lícitamente a plaza; a cuyos efectos sólo se admitirá la documentación aduanera habilitante de la respectiva importación.

En el caso, resulta razonable entender, tal como refiriera Telefe en su presentación recursiva, que los *beta videos* importados, no habrían sido ilícitamente ingresados a territorio nacional, sino mediante el régimen *courier*; antes bien, la regularidad de su importación no se encuentra en tela de juicio.

Tal circunstancia, determina la ausencia de configuración de uno de los requisitos normativos, lo cual impide de por sí

tener por materializado el supuesto infraccional motivo de reproche en los términos del artículo 987 del Código Aduanero.

Por ello, sin perjuicio de advertir que no se habría celebrado el procedimiento previsto en la propia norma, dando la oportunidad de probar, ante el requerimiento aduanero, el lícito libramiento a plaza de la mercadería, corresponde admitir la apelación intentada por Telefe, revocar -en parte- el pronunciamiento dictado por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, dejando sin efecto la multa dispuesta por dicho organismo administrativo con facultades jurisdiccionales en los términos del artículo 987 del Código Aduanero.

IX.- Resta examinar los agravios traídos a conocimiento del Tribunal por parte del Fisco Nacional, en lo que respecta al reclamo tributario contenido en la resolución DE PRLA 8838/2011.

Al respecto, a entender del Tribunal, sin perjuicio de lo resuelto por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación en sentido contrario, la cuestión debatida resulta sustancialmente análoga a la examinada y decidida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente dictado en autos 22.141/2018 "*Televisión Federal SA (TF 31.023-A) y otro c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 6/9/2022, registrado en Fallos, 345:923, correspondiendo, tal como a continuación se explicará, estar a sus términos.

Téngase presente que si bien los pronunciamientos del Alto Tribunal no resultan obligatorios para los tribunales de las instancias anteriores fuera de los juicios en los que son dictados, en atención a la trascendencia que en el orden judicial revisten las decisiones de la Autoridad Suprema del Poder Judicial de la Nación, corresponde por razones de economía procesal y a fin de evitar un dispendio jurisdiccional, aplicar la doctrina sentada por aquel (conf. CSJN, *Fallos*, 311:1644 y 2004 y esta Sala, en autos 3950/2017 *"Macchiavelli, Andrea Mariana c/EN - Mº Justicia DDHH s/proceso de conocimiento"*, sent. del 28/11/2019 y su cita; entre otros). Es que, ciertamente, y en consonancia con lo que se viene expresando, no puede dejarse de lado la doctrina que emana de los precedentes del Máximo Tribunal pues, tal como se ha sostenido reiteradamente, los restantes tribunales deben un acatamiento moral a su doctrina, habida cuenta que la Corte Suprema de Justicia de la Nación,

resulta ser el último intérprete de la aplicación del derecho en el ámbito nacional, lo que torna aconsejable seguir sus lineamientos para así mantener la unidad de la interpretación de la ley.

Acordado ello, conviene destacar que el mencionado caso, ante circunstancias idénticas a las suscitadas en el presente expediente, el Alto Tribunal, con remisión al dictamen de la señora Procuradora Fiscal de la Nación, luego de recordar la normativa aplicable al caso (en particular, la resolución ex ANA 2436/1996, modificada por su similar 3236/1996), hizo alusión a su jurisprudencia según la cual, cuando una ley es clara y no exige mayor esfuerzo interpretativo, no cabe sino su directa aplicación, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por la norma.

Sobre aquellas pautas, circunscribiéndose a examinar únicamente la cuestión tributaria, por no haber sido abierta la instancia en lo concerniente al aspecto infraccional (conf. esp. Considerando VI del dictamen fiscal), concluyó que:

-no podía atribuirse a Telefe el carácter de “propietaria” o “poseedora”, en los términos del artículo 783 del Código Aduanero de los *beta* videos objeto de la importación, atento el deber de restituir a Warner Bros. los *cassettes* que contenían los largometrajes luego de su exhibición, reconociendo que eran de propiedad de esta última; tal como acontece en estos autos; y

-al ser Fedex quien había transportado y documentado la importación de los *beta videos* a su nombre y de acuerdo al régimen simplificado, su situación encuadraba en lo dispuesto por el punto C.1.3. del anexo III “A” de la resolución citada, que prevé que el pago de los tributos debe ser realizado, con anterioridad al registro del formulario OM 1125, por el PSP/*courier*; sin que obstara a lo expuesto lo resuelto en *Fallos*, 334:972, en tanto en el caso “*Televisión Federal SA*” era Fedex quien había documentado en nombre propio la operación de importación, sin que existiera constancia alguna de que hubiese actuado por cuenta de un tercero que revistiera el carácter de “propietario” o “poseedor” de ella.

En dichos autos, así como el presente, se encuentra demostrado que Fedex, en su carácter de *courier*, documentó, a través de la solicitud particular “14.225 Z” mediante el formulario “OM-1125”, la importación de *beta videos casettes*, acudiendo al efecto al régimen

simplificado previsto en la resolución ex ANA 2436/1996 y su similar modificatoria 3236/1996, cintas que contenían largometrajes por los que Telefe había abonado a Warner Bros. International Television Distribution Inc. ciertos importes en concepto de licencia por exhibición, siendo las mismas entregadas a Telefe, quien, una vez exhibidos los cortometrajes debía restituir los soportes físicos a la licenciante.

Tales circunstancias, análogas en ambos procesos, se deben adicionar al hecho que, efectivamente, Fedex documentó la importación de los *beta videos* que contenían los largometrajes "*The Little Vampire*", "*Next Friday*", "*Boiler Room*", "*Dexter's Lab: Ego Trip*" y "*Wonder Boys*", a través del régimen simplificado establecido en la resolución ex ANA 2436/1996 (modificada por su similar 3236/1996), sin haber dejado expresa constancia en esta oportunidad que la mercadería era ingresada por cuenta de un tercero o que ignoraba su contenido, de acuerdo a lo previsto en el Anexo III A, punto C.1.2, de la mentada normativa (a contrario de lo afirmado en sentido contrario por el TFN en su decisorio, lo real y concreto es que no obran constancias acerca de la existencia y materialización de una declaración de Fedex en tal sentido, por lo que corresponde tenerla por no efectuada).

En tales condiciones,corresponde revocar parcialmente lo resuelto por el pronunciamiento apelado y, en consecuencia, confirmar la responsabilidad tributaria de Fedex resultante de la resolución DE PRLA 8838/2011.

Al fin de especificar el temperamento aquí adoptado en orden a las implicancias de una supuesta declaración de ignorancia de contenido, cuadra señalar que ello en modo alguno podría limitar la responsabilidad tributaria, luciendo razonable atribuirle consecuencias únicamente en el orden infraccional.

Adoptar una postura contraria, importaría consagrar a favor del servicio *courier* una suerte de eximición de sus obligaciones tributarias, a partir del desconocimiento del contenido transportado, limitando sin razón valedera la potestad fiscalizadora del Estado Nacional respecto de las importaciones al territorio aduanero.

Si tal como indicara el Tribunal Fiscal de la Nación, el procedimiento de ignorando contenido tiene por finalidad evitar que se incurra en algún tipo de infracción aduanera por desconocer el contenido

de la mercadería importada, con el objetivo de que el declarante realizara una declaración correcta y veraz, mal puede entenderse que ello tenga trascendencia en el orden tributario, vedando a la autoridad administrativa de llevar a cabo su control y eventualmente reclamar diferencia entre lo declarado y lo que, en su entendimiento, hubiera correspondido abonar.

Por tanto, al margen de lo argumentado por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación en el sentido de que Fedex habría desconocido el contenido, ello no quita que el Fisco Nacional pueda ejercer su potestad fiscalizadora y, advertido un error en la valoración en aduana de la mercadería, reclamar el pago de la diferencia tributaria respecto de lo oportunamente abonado, tal el caso.

A todo evento, en lo que respecta al planteo de inconstitucionalidad del régimen simplificado (OM-1125), sin perjuicio de haber sido introducido por Fedex recién al contestar los agravios del Fisco Nacional, el Tribunal comparte y hace propio lo dictaminado por el señor Fiscal General de Cámara, cuyas apreciaciones, previamente referidas (Considerando VII), se dan aquí por reproducidas y conducen a la desestimación del planteo articulado en lo que al punto refiere.

Finalmente, en lo que a este aspecto concierne, en cuanto a la procedencia del ajuste practicado -respecto naturalmente de Fedex; cuestión que recobra entidad atento lo decidido en los párrafos que anteceden-, cuadra estar a lo decidido por esta Sala en autos 8047/2012 *“Arte Radiotelevisivo Argentino SA (TF 27.802-A) c/DGA”,* resol. del 31/5/2012.

En dicha oportunidad, el Tribunal hizo propio lo resuelto por la Sala IV del Fuero (en una anterior integración, de la cual participaba el doctor Luis María Márquez), en el expediente 33.099/2009 “*Arte Radiotelevisivo Argentino SA (TF 22.829-A) c/DGA*”, resol. del 25/11/2010, que quedó firme, dado que el Alto Tribunal desestimó el recurso extraordinario federal interpuesto por la allí actora, en uso de la facultad prevista en el artículo 280 del CPCCN (ver causa A.198.XLVII*,* resol. del 30/8/2011).

Asimismo, corresponde advertir que el criterio sustentado en el citado precedente fue compartido por la Sala IV en su actual composición (conf. causa 18.840/2011 “*Arte Radiotelevisivo Argentino SA (TF 27.796-A) c/DGA*”, resol. del 11/10/2011), así como por

la Sala III (conf. causa 15.397/2011 "*Arte Radiotelevisivo Argentino SA (TF 27.790-A) c/DGA"*, resol. del 28/2/2012) y por la mayoría de la Sala V (conf. causa 19.364/2011 *"Arte Radiotelevisivo Argentino SA (TF 26.834-A) c/DGA"*, resol. del 4/4/2012); pronunciamientos que han adquirido firmeza por haber sido declarados inadmisibles los recursos extraordinarios intentados al respecto (conf. causas A.70.XLVIII.REX, resol. del 24/4/2012; A.692.XLVIII.REX, resol. del 6/11/2012; y A.988.XLVIII.REX, resol. del 27/12/2012; respectivamente).

Lo así resuelto determina el rechazo de la pretensión invalidatoria de Fedex respecto del ajuste practicado por resolución DE PRLA 8838/2011.

Así las cosas, en función de todo lo expuesto en el presente Considerando, corresponde admitir en este aspecto el recurso intentado por el Fisco Nacional, revocar -en parte- el pronunciamiento dictado por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, convalidar la pretensión tributaria resultante de la resolución DE PRLA 8838/2011 únicamente en lo que respecta a Fedex, mas no así respecto de Telefe.

X.- Se deja sentado que la solución adoptada con relación a Fedex resulta congruente con el criterio que adoptara esta Sala al resolver la causa 19.222/2021 "*Televisión Federal SA - TF 32.074-A c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 12/7/2022.

XI.- A todo evento, cabe aclarar que cuanto aquí se resuelve, en nada obsta a que Fedex lleve adelante un eventual reclamo contra Telefe por pago que efectuare de los tributos aduaneros aquí reclamados, cuestión que excede el objeto de la presente y ha de ser ventilada por la vía y forma correspondiente.

XII.- Lo hasta aquí decidido determina, como resultado del cuestionamiento seguido de la resolución DE PRLA 8838/2011:

-la improcedencia de la aplicación de una multa tanto a Telefe como a Fedex en los términos del artículo 954, apartado 1°, literales a) y c), del Código Aduanero respecto de la declaración aduanera - solicitud particular "14225 Z" - guía aérea "8442 0151 6153"; y

-la procedencia del reclamo tributario por la operatoria fiscalizada únicamente respecto de Fedex, más no de Telefe.

Ello, sumado a la revocación de la adecuación del reproche infraccional en los términos del artículo 987 del Código Aduanero, dispuesto por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación.

XIII.- Las costas relativas a la actuación desplegada tanto ante el Tribunal Fiscal de la Nación así como ante esta instancia judicial relativas al cuestionamiento seguido por Telefe respecto de la resolución DE PRLA 8838/2011, corresponde que sean afrontadas, en su totalidad, por el Fisco Nacional, vencido (conf. artículos 68, primera parte, y 279, del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero).

En cambio, las costas relativas a la actuación desplegada tanto ante el Tribunal Fiscal de la Nación así como ante esta instancia judicial relativas al cuestionamiento seguido por Fedex respecto de la resolución DE PRLA 8838/2011, atento al modo en que se resuelve y a las particularidades del caso, que se desprenden de lo expuesto en los Considerandos que anteceden, han de ser distribuidas por su orden (conf. artículos 68, segunda parte, y 279, del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero).

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE:**

1°) admitir la apelación interpuesta por Telefe y, en consecuencia, dejar sin efecto la multa dispuesta por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación en los términos del artículo 987 del Código Aduanero;

2°) hacer lugar, en parte, a la apelación deducida por el Fisco Nacional, revocar parcialmente el pronunciamiento dictado por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, confirmar el reclamo tributario dispuesto por la resolución DE PRLA 8838/2011, únicamente en lo que respecta a Fedex; y

3°) adecuar la distribución de costas relativa a la actuación seguida ante el Tribunal Fiscal de la Nación y fijar la concerniente a lo actuado ante esta instancia judicial conforme lo dispuesto en el Considerando XIII de la presente.-

Regístrese, notifíquese -a las partes y al señor fiscal general de Cámara- y, oportunamente, devuélvase.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 20/08/2024
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#38933910#421736868#20240819190811172