República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-154412808-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 29 de Diciembre de 2023

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados "EDITORIAL PLANETA DEAGOSTINI c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación", expediente EX-2022-42238852- -APN-SGASAD#TFN.-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, el Dr. Christian M. González Palazzo y la Dra. Claudia B. Sarquís —Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación—, para dictar sentencia en los autos caratulados **"EDITORIAL PLANETA DEAGOSTINI c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación",** expediente EX-2022-42238852- -APN-SGASAD#TFN,

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

I. Mediante RE-2022-4223597-APN-SGASAD#TFN la firma del epígrafe interpuso recurso de apelación contra la Resolución 2022-2403-E-AFIP-DEPRLA mediante la cual se confirmó el Cargo 750/15 formulado en el expediente administrativo SIGEA N° 13681-42-2006/10 por ajuste de valor FOB declarado en virtud de regalías devengadas en concepto de derechos de autor, establecidas contractualmente en beneficio de la firma vendedora controlante: EDITORIAL PLANETA DE AGOSTINI S.A. de España. Ello en relación a 11 productos importados compuestos de fascículos y complementos coleccionables, entre los años 2010 y 2013, por la firma recurrente. Plantea la nulidad del proceso y de la resolución apelada. Opone la prescripción de la acción de la aduana para exigir tributos dado que entiende que hubo un segundo cargo que no fue debidamente notificado. Sostiene que la Aduana aplica erróneamente el Art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, dado que formuló cargo sobre la totalidad de la mercadería importada sin analizar la Posición Arancelaria (P.A.) ni si los derechos de autor estaban o no incorporados al valor FOB, como tampoco analizó si correspondía devengar regalías y de qué forma. Cuestiona el cálculo de los derechos ajustados, dado que sostiene que el servicio aduanero no analizó los contratos de licencia. Sostiene que las mercaderías en cuestión se clasifican en una P.A. con tributación cero, por lo que no correspondería ajuste alguno. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Formula reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada,

con costas.

II. Mediante IF-2022-94590790-APN-DTD#JGM se presenta la representación fiscal y contesta el traslado conferido. Niega genéricamente todas y cada una de las afirmaciones, hechos, derecho y documentación no reconocidos expresamente. Efectúa un racconto de los antecedentes del caso. Realiza consideraciones en relación a las excepciones de prescripción y nulidad opuestas por la actora. Analiza los términos del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, incorporado a nuestro ordenamiento normativo mediante la sanción de la Ley 23.311. Sostiene que de lo analizado en sede administrativa se ha constatado que efectivamente se abonaron regalías en relación a las destinaciones en cuestión y no se han incluído en el valor de transacción declarado. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas vinculadas. Formula reserva del caso federal. Solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III. Mediante IF-2022-135603612-APN-DTD#JGM e IF-2022-135603267-APN-DTD%JGM la demandada acompañó las actuaciones administrativas SIGEA N° 13681-42-2006/10 en soporte papel, en un total de 211 fojas y una caja con muestras de la mercadería importada.

Mediante PV-2023-12965600-APN-VOCXVII%TFN se declara la causa de puro derecho y por IF-2023-148996863-APN-SGASAD#TFN quedan los autos en estado de dictar sentencia.

IV. Previo a adentrarme en la cuestión de fondo, corresponde analizar las excepciones de prescripción y nulidad opuestas por la recurrente.

La actora plantea en su escrito recursivo que el servicio aduanero formuló un nuevo cargo —aunque sin registrarlo como tal— en virtud del segundo análisis realizado por la División Empresas Vinculadas obrante a fs. 160-188 de las actuaciones administrativas. Afirma que el presunto segundo cargo difiere de manera sustancial respecto del cargo original notificado puesto que, no sólo determinó un porcentaje de ajuste que incrementó notoriamente su variable, sino que además no se especificaron los motivos y fundamentos en que se basó el nuevo criterio del área técnica para llegar al mismo. Ello, entiende la recurrente, vulnera lo dispuesto por los incs. b) y e) del art. 7 de la Ley 19.549.

Asimismo, la actora sostiene que inmediatamente después de haberse formulado el presunto nuevo cargo, el cual según afirma *"deja sin efecto de hecho los cargos 750/15 y 751/15"*, las actuaciones fueron puestas para alegar sin previamente notificarse la nueva liquidación tributaria. Por esta razón la recurrente entiende que, en oportunidad de notificarse que las actuaciones se encontraban para alegar –el 28/11/19 según constancias de fs. 189 vta.–, había prescripto el plazo para exigir la liquidación suplementaria de tributos sobre las destinaciones de importación para consumo realizadas en los períodos 2010, 2011, 2012 y 2013.

Al respecto cabe destacar que los argumentos vertidos por la recurrente no resultan acertados a los efectos de considerar operada la prescripción de las acciones del Fisco para exigir tributos dado que, según constancias de fs. 48-61, contra los cargos 750/15 y 751/15 notificados el 5/11/15 (ver fs. 47-47 vta. de las actuaciones), el 19/11/15 la actora interpuso procedimiento de impugnación en los términos del art. 1053, inc. a) del CA. La interposición del procedimiento referido suspendió el plazo de la prescripción en cuestión hasta tanto se obtuviese una decisión que habilitase la ejecución de la exigencia tributaria. Ello,

según lo establecido en el art. 805, inc. c) del mencionado cuerpo legal.

Por lo expuesto e independientemente de considerar o no que se ha formulado un presunto nuevo cargo, lo cual a mi entender no se verifica, el plazo de prescripción de la acción del Fisco para exigir tributos se encontraba suspendido por la interposición del procedimiento mencionado.

A mayor abundamiento cabe destacar que, justamente como consecuencia de la impugnación mencionada, el servicio aduanero modificó su criterio original. Con lo cual, dicha interposición, no solo produjo como efecto la suspensión del plazo de prescripción en análisis, sino que también permitió la readecuación del monto del cargo, sin que ello implicara dejar sin efecto el anterior y formular uno nuevo. No se trata aquí de hechos nuevos diferentes, sino que, analizados los mismos hechos, a la luz de lo expresado por la actora en su escrito de impugnación, resultó modificado el monto del cargo original, mas no su causa ni motivación.

Por los argumentos expuestos considero que corresponde rechazar la excepción de prescripción opuesta.

V. En relación al planteo de nulidad, la recurrente sostiene que el servicio aduanero no explicó las razones del cambio de criterio del ajuste efectuado ni se expidió, en los términos del art. 1064 del CA, en relación a determinar cuál era el elemento esencial dentro del surtido de las mercaderías importadas.

En este sentido la actora expresa que el servicio aduanero reconoce que las regalías en cuestión se devengaron por la venta de la obra completa, es decir los fascículos y su complemento, pero sin advertir que el elemento esencial a los fines tributarios fue el fascículo, clasificado en la Posición Arancelaria (P.A.) 4901.99.00.990A, la cual no tributa derechos de importación.

Asimismo sostiene que la Aduana pasó de considerar diferentes porcentajes de alícuotas de ajuste que variaban según el año de cada operación de importación, a una alícuota general de ajuste para todas las mercaderías importadas en todo el período en análisis. Ello sin expresar los motivos del apartamiento de las alícuotas de los ajustes originales.

Todos estos argumentos, entiende la recurrente, dejan en evidencia la falta de fundamentos del acto en cuestión.

De igual modo sostiene que el servicio aduanero no meritó las pruebas de informes contables producidos en las actuaciones administrativas.

Por último la actora expresa que al practicarse la nueva liquidación del cargo, se modificaron los argumentos, alícuotas y montos en relación a la liquidación anterior y no se otorgó derecho al administrado de ampliar la impugnación interpuesta contra el cargo original. Sostiene que ello vulneró el principio de legalidad y el derecho al debido proceso establecidos en los arts. 19 y 18 de la Constitución Nacional (CN), respectivamente.

Sentado ello y en primer lugar resulta necesario destacar que la nulidad es un modo excepcional de extinción de las obligaciones. Como tal debe ser analizada con máxima prudencia y evaluarse rigurosamente la concreción de cada uno de los extremos expresados en el planteo a fin de determinar si los mismos son hábiles para convencer a este juzgador de declarar la invalidez e ineficacia de los actos

jurídicos llevados a cabo por la Administración.

En este sentido y en relación al argumento vertido por la recurrente respecto de la falta de explicación de las razones del ajuste efectuado y la reliquidación posterior, la Aduana se basó en los fundamentos vertidos por la División Empresas Vinculadas según estudio de valor obrante a fs. 1-12 de las actuaciones administrativas y un segundo informe obrante a fs. 160-163. En el primero expresó que el ajuste se sustentó en antecedentes aportados por la actora de operaciones de importación documentadas en períodos similares a los analizados en autos. Así también analizó la normativa vigente aplicable al caso y la actividad comercial de las firmas exportadora e importadora involucradas.

En el segundo informe efectuó un análisis de lo establecido en art. 8.1.c) del Acuerdo de Valoración del GATT/OMC. Asimismo tomó los argumentos expresados por la actora en su escrito de impugnación del cargo tributario en cuanto a considerar que es la reventa de la obra completa lo que devenga las regalías en cuestión, sin escindir los complementos.

De lo expresado precedentemente se colige que el acto administrativo cuya nulidad absoluta e insanable se plantea ha sido emitido con motivación y causa. La Aduana expresó sus razones, las cuales, independientemente de ser compartidas o no, dan sustento suficiente para considerar al acto válido en cuanto a sus formas y requisitos esenciales según lo dispuesto en la Ley de Procedimiento Administrativo (Ley 19.549).

Por otra parte, en relación a lo expresado por la actora en cuanto a la afectación de los principios y derechos consagrados en los arts. 18 y 19 de la CN, cabe destacar que el servicio aduanero se encuentra legalmente facultado, conforme lo establecido en los arts. 1107, 1108, 1109 y 1110 del CA, para decidir sobre la conveniencia o no de la apertura del período de prueba, la ampliación de su plazo y la producción o no de la prueba ofrecida. En caso de su rechazo, la parte siempre tendrá la instancia recursiva para cuestionar la decisión administrativa y hacer valer los medios de prueba que considere hagan a su defensa.

Resulta inexistente, en el caso de autos, causa alguna de nulidad en este sentido. Por el contrario, la recurrente ha tenido oportunidad de ofrecer y producir las pruebas que consideró convenientes para ejercer su defensa, tanto en sede administrativa como también en esta instancia.

Atento a la posibilidad de la actora, en esta instancia, de ofrecer y producir prueba con toda amplitud, oponer defensas que hagan a su derecho y exponer todos los argumentos que estime convenientes sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Reiterada doctrina y jurisprudencia tiene resuelto que no es necesario que se analicen la totalidad de los argumentos de las partes, bastando con considerar aquellas que, entiende el juzgador, son relevantes a los fines de alcanzar la solución de la causa. En esta instancia resulta posible meritar tanto la prueba obrante en las actuaciones administrativas como la aquí ofrecida por la recurrente. No se evidencia, entonces, la alegada violación del derecho de defensa, ya que los presuntos vicios del procedimiento no le causan a la parte indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado mediante la intervención de este Tribunal. Resulta así de aplicación al caso la doctrina de la CSJN, que sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa

restricción en una etapa jurisdiccional posterior. (Entre otros fallos: 205-549 y 267-393).

En definitiva, no se infiere una conculcación de los derechos referidos, sino que, por el contrario, los mismos han sido ejercidos en debido tiempo y forma, a través de los mecanismos previstos en las normas aplicables.

Las razones alegadas por la actora que, a su entender, afectan su derecho de defensa y el principio de legalidad y por ello, resultan motivo de nulidad de lo actuado en sede administrativa, no se verifican en autos, atento a lo expresado precedentemente.

Por todo lo expuesto hasta aquí corresponde rechazar la excepción de nulidad opuesta por la recurrente.

VI. En cuanto al fondo de la cuestión, incumbe determinar si la resolución DE PRLA N° 2022-2403-E-AFIP es ajustada a derecho.

Tal como resulta de la compulsa de lo actuado en sede administrativa, el servicio aduanero formuló los Cargos Nros. 750/15 y 751/15 contra la aquí recurrente, mediante los cuales le reclamó el pago de un importe en concepto de diferencia de tributos. Ello como consecuencia del ajuste de valor efectuado sobre las importaciones de mercaderías registradas entre los años 2010 a 2013 en la Aduana de Buenos Aires, motivado en la existencia de regalías en concepto de derechos de autor devengadas en beneficio de la sociedad proveedora del exterior Editorial Planeta DeAgostini S.A. de España. Dicho ajuste se basó en los términos de los contratos suscriptos entre la actora y la mencionada proveedora, los cuales establecieron las regalías en cuestión que, según lo expresado por el servicio aduanero, no se encontraban adicionadas a los valores FOB declarados por los productos licenciados importados.

En efecto, la Aduana consideró que existían motivos para dudar de los valores declarados por la recurrente en los citados despachos, razón por la cual procedió a ajustarlos de conformidad con el art. 8, párrafo 1, c) del Acuerdo del GATT y efectuó un cálculo del porcentaje del total de las regalías devengadas que incorporó a los valores FOB de importación de las mercaderías. Asimismo sostuvo que la exportadora del exterior es controlante de la firma importadora.

Ello en virtud del informe emitido por la División Empresas Vinculadas, mediante Nota N° 1218/15, obrante a fs. 1-12 de las actuaciones administrativas, en el cual determinó que en virtud de lo establecido en el Acuerdo de Valoración del GATT/OMC y sobre la base de los términos de los contratos de licencia suscriptos entre la importadora y la proveedora del exterior, las condiciones establecidas en el inc. c) del art. 8 del mencionado Acuerdo se verificaban plenamente, dado que: *"1.- Los Derechos de Autor devengados en virtud de los contratos ut supra mencionados, tienen RELACIÓN con los productos licenciados importados, pues su reventa es la que origina el devengamiento de los derechos de Autor. 2.- El devengamiento y/o pagos de derechos de autor constituye condición de venta de los productos licenciados importados provistos por cualquier vendedor del exterior (…) 3.- No se advierte de la información extraída de las bases de datos NOSIS y ORACLE DISCOVERER, ni de lo informado por el importador argentino, que los importes en concepto de derechos de autor se encuentren incluidas en el precio pagado o por pagar de las mercaderías importadas objeto del ajuste de valor…"*

En el referido Estudio de Valor el servicio aduanero concluyó que: "*Sobre la base de los documentos e*

información analizada en el presente trabajo y de acuerdo con lo establecido por los artículos 1° y 8° apartado 1) del Acuerdo de Valoración del GATT/OMC (Ley 23.311 y 24.425), el suscripto considera procedente que, en las importaciones de ***EDITORIAL PLANETA DeAGOSTINI S.A.I.C. –CUIT N° 30-54499463-4*** *donde se documentaron mercaderías por los que se devengaron derechos de autor, se haga repercutir, sobre el Valor FOB declarado por los productos licenciados, los importes devengados por derechos de autor que se relacionan con los mismos."* Seguidamente, en el mismo informe, se proponen los porcentuales de ajuste del valor FOB de las mercaderías importadas correspondientes a la P.A. 4901, según el año de su importación dentro del período en análisis, esto es: para el año 2010 ajuste del 21,82 %, para el año 2011 ajuste del 18,33 %, para el año 2012 ajuste del 27,71 % y paa el año 2013 ajuste del 9,61 %.

Notificada la liquidación del ajuste de valor dispuesto, según constancias de fs. 47-47 vta. de las actuaciones vinculadas, la importadora inició el procedimiento de impugnación en los términos del art. 1053, inc. a) del CA. Con el escrito de impugnación, la impugnante acompañó prueba documental e instrumental, como así también ofreció prueba informativa y pericial, las cuales se produjeron según constancias de fs. 121-147 y fs. 149-152, respectivamente.

Como consecuencia de la impugnación y pruebas producidas, la División Empresas Vinculadas emitió un nuevo informe N° 714/19, obrante a fs. 160-163 de las actuaciones. En este nuevo informe el servicio aduanero convalidó el argumento vertido por la recurrente, en su impugnación, en cuanto a que la mercadería importada licenciada es la obra completa, es decir: fascículo más complemento.

No obstante ello, practicó una nueva liquidación que incluyó sólo los artículos licenciados y se estableció una única alícuota de ajuste para todo el período analizado.

En oportunidad del alegato presentado a fs. 190-195 de las actuaciones, la recurrente expresó que se comprobó que los elementos sobre los cuales el servicio aduanero efectúa el ajuste de valor son complementos de los fascículos que constituyen el elemento esencial y que en su conjunto —fascículos más complementos— conforman la obra, siendo esta última la que se encuentra sujeta al pago de regalías según las condiciones establecidas en los contratos de licencia suscriptos.

Asimismo, sostuvo la recurrente que el elemento esencial de la obra, es decir los fascículos se encuentran clasificados según P.A. 4901, la cual no tributa derechos de importación.

Al considerarse el fascículo con su complemento una única obra, desde el punto de vista tributario, dicho complemento corre la suerte del elemento principal.

No obstante lo analizado precedentemente, el servicio aduanero ratificó el criterio sentado según Nota N° 714/19 de la División Empresas Vinculadas y a fs. 204-206 dictó la resolución aquí apelada.

VII.- Corresponde a continuación analizar la procedencia del ajuste de valor efectuado por la Aduana invocando las disposiciones contenidas en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio (GATT) de 1994 —del que nuestro país es parte—, que aprobó el sistema de valoración de las mercaderías importadas, debiéndose en primer lugar dilucidar si en autos se dan los requisitos exigidos por la normativa referida aplicable.

La cuestión radica en determinar la procedencia sustancial del ajuste del valor FOB documentado en los despachos de importación correspondientes a los años 2010 a 2013 de la firma actora, por incremento de dicho valor con el importe porcentual de las regalías resultantes de los contratos de licencia suscriptos con la firma proveedora del exterior. En suma, si en el caso procede el ajuste por aplicación del art. 8º ap. 1 inc. c) del Acuerdo de Valor del GATT (leyes 23.311 y 24.425).

Ante todo, la doctrina es conteste en que el ajuste por cánones y derechos de licencia "... constituye uno de los temas más intrincados del Acuerdo de Valoración, ya que existen muy pocas precisiones sobre este asunto en el texto legal...." (conf.: Lascano, Julio Carlos, "El Valor en Aduana de las Mercaderías Importadas", de Osmar E. Buyatti, 2007, pág. 211 y ss., con cita de Saul L. Sherman y Hinrich Glashoff, "Customs Valuation, Commentary on the GATT Customs Valuation Code").

El art. 1º del referido Acuerdo de Valor establece que "*...el valor en aduanas de las mercaderías importadas será el valor de transacción, es decir el precio realmente pagado o por pagar por las mercaderías, ..., ajustado de conformidad con lo dispuesto en el art. 8º ....*" y el artículo 8º establece —en lo que aquí interesa, en su ap. 1 inc. c)— "*... para determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el art. 1°, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar de las mercaderías importadas...., los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar....*".

Conforme lo dispuesto por el referido artículo 8 ap. 1 inc. c) del Acuerdo de Valor del GATT, es preciso que concurran tres requisitos o elementos para efectuar un ajuste de valor por el concepto cánones y derecho de licencia: a) Que dichos cánones y derechos estén relacionados con las mercancías que se valoran; b) Que el pago del canon constituya una condición de venta de las mercancías; c) Que su importe no esté incluido en el precio pagado o por pagar de las mercancías.

Agrega la doctrina que "Estos tres requisitos se deben cumplir simultáneamente, por lo que la falta de uno sólo de ellos impide efectuar el ajuste previsto en la norma considerada" (conf.: Lascano, Julio Carlos, "El Valor en Aduana de las Mercaderías Importadas", de Osmar E. Buyatti, 2007, pág. 213).

Atento a lo expuesto el servicio aduanero, en la revisión del valor FOB de la mercadería importada por la recurrente en los años 2010 a 2013, entendió que debía ser recompuesto en función de los cánones relacionados con los contratos de licencia celebrados ya que habría existido condición de venta, directa o indirecta, con el proveedor del exterior.

Cabe destacar que no se encuentra controvertido en autos que los contratos de licencia en cuestión otorgaron a la licenciataria, aquí recurrente, los derechos de comercialización de las mercaderías importadas bajo licencia.

Asimismo se colige, del resultado de las pericias contables realizadas, obrantes a fs. 124-147 y fs. 151-152, como así también del informe elaborado por la División Empresas Vinculadas obrante a fs. 160-163, que las regalías establecidas en los contratos de licencia se devengaron por la reventa de la obras completas, es decir: el fascículo más el complemento, siendo el fascículo el elemento esencial de los

productos importados.

Así también surge del análisis de los contratos de licencia firmados, que las regalías establecidas varían según cada producto. En algunos casos se estableció un porcentaje del precio de venta al público y en otros casos un monto fijo por cada unidad vendida.

Por otra parte, no resultó controvertido en autos que la P.A. 4901.99.00 declarada respecto del elemento esencial de la mercadería importada (fascículos), generador de las regalías en cuestión no se encuentra sujeta al pago de derechos de importación.

En virtud de lo expresado precedentemente y por aplicación de la RGI 3 (b) del Sistema Armonizado y Clasificación de Mercadería, el complemento se clasifica según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial.

Ahora bien, la División Empresas Vinculadas consideró, para realizar el ajuste en cuestión, que: 1) los derechos de autor establecidos en virtud de los contratos mencionados tienen relación con los productos licenciados importados y su reventa es la que origina el devengamiento; 2) El pago de derechos de autor constituye condición de venta de los productos licenciados puesto que constituyen un negocio cerrado, dado que el proveedor se asegura ser el único abastecedor y recibe un pago adicional (derechos de autor) que de no mediar, los bienes no se hubiesen vendido y 3) No advierte de la información de las bases de datos NOSIS y ORACLE DISCOVERER ni de lo informado por la importadora que los importes pagados se encuentren incluidos en el precio pagado o por pagar de las mercaderías importadas. .

En este sentido, debe señalarse que la Nota Interpretativa al artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en relación a los cánones o derechos de licencia, en su segundo párrafo establece lo siguiente: "*Los pagos que efectúe el comprador por el derecho de distribución o reventa de las mercancías importadas no se añadirán al precio realmente pagado o por pagar cuando no constituyan una condición de la venta de dichas mercancías para su exportación al país importador*".

Asimismo, respecto del tercer párrafo del art. 8 en análisis, dicha Nota continúa: "*En los casos en que no haya datos objetivos y cuantificables respecto de los incrementos que deban realizarse en virtud de lo estipulado en el artículo 8, el valor de transacción no podrá determinarse mediante la aplicación de lo dispuesto en el artículo l. (..). Si el canon se basa en parte en la mercancía importada y en parte en otros factores que no tengan nada que ver con ella (...) no será apropiado proceder a un incremento por razón del canon ...* ".

En este orden de ideas, en el caso en análisis, la cuantificación de la recomposición del valor propuesto por el Fisco al momento del ingreso de las mercaderías, resultaba imposible de establecer en los términos de la nota interpretativa del tercer párrafo del art. 8 del Acuerdo de Valor, en función de que las regalías fueron pactadas sobre el precio de venta al público de los artículos bajo licencia establecido por la licenciataria y descontado el IVA. Por lo tanto, no podía determinarse con datos objetivos y cuantificables el canon que correspondería por las mercaderías importadas, dado que la cuantificación de las regalías acordadas dependía de un hecho futuro (ventas que se concretaran en el territorio) y por lo tanto, imposible de establecer con objetividad y precisión al momento de la importación.

A mayor abundamiento, cabe destacar que la dificultad en la cuantificación de la recomposición del valor quedó en evidencia en virtud de que, por una cuestión de evidente practicidad, la Aduana utilizó una única alícuota de ajuste para todo el período analizado y todos los productos importados cuando, en realidad, según lo establecido en cada uno de los contratos de licencia en cuestión las regalías pactadas variaban según cada artículo licenciado.

Por otro lado, es necesario mencionar que de los informes contables obrantes en las actuaciones administrativas no surge constancia de cláusula alguna que condicione la importación de la mercadería al pago de las regalías pactadas por las ventas a realizarse en el territorio.

Por último y respecto de lo afirmado por el servicio aduanero en relación al tercer requisito establecido por el art. 8, ap 1 inc. c) del Acuerdo de Valor en cuanto a que considera que no surge de las bases de datos NOSIS y ORACLE DISCOVERER ni de lo informado por la importadora, que los importes pagados en concepto de regalías se encontraban incluidos en el precio pagado o por pagar de las mercaderías importadas, dado que si estuvieran incorporadas no tendrían que cobrarse en forma separada.

Justamente ello es así, dado que las regalías establecidas en dichos contratos no forman parte del precio de importación, sino que derivan de un contrato separado que no está relacionado con la venta de las mercaderías para su exportación al país de importación, ni constituye una condición de su venta, no siendo necesario por este motivo ajustar el precio pagado por las mercaderías importadas.

Por lo tanto, no cabe sino concluir la improcedencia del ajuste de valor efectuado por el Fisco sobre las destinaciones de importación aquí involucradas, por no encontrarse acreditados los elementos y requisitos necesarios a tales fines.

Por ello corresponde revocar parcialmente la resolución DE PRLA N° en cuanto confirma el Cargo N° 750/15.

VIII. Respecto de las costas del proceso, en virtud de lo expuesto precedentemente, no advierto razones que ameriten apartarme del principio general de la derrota, por lo que estimo ajustado a derecho imponerlas a la demandada vencida.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Rechazar las excepciones de prescripción y nulidad opuestas por la recurrente, sin costas.

2. Revocar el art. 1° de la Resolución DE PRLA N° 2022-2403-E-AFIP dictada en las actuaciones SIGEA N° 13681-42-2006/10 en cuanto confirma el Cargo N° 750/15 por el importe de u$s 156.418,80 formulado a la firma Editorial Planeta DeAgostini Argentina S.A.

3. Costas a la demandada vencida.

La Dra. Sarquís dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1. Rechazar las excepciones de prescripción y nulidad opuestas por la recurrente, sin costas.

2. Revocar el art. 1° de la Resolución DE PRLA N° 2022-2403-E-AFIP dictada en las actuaciones SIGEA N° 13681-42-2006/10 en cuanto confirma el Cargo N° 750/15 por el importe de u$s 156.418,80 formulado a la firma Editorial Planeta DeAgostini Argentina S.A.

3. Costas a la demandada vencida.

Suscriben la presente el Dr. Christian M. González Palazzo y la Dra. Claudia B. Sarquís —Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación— conforme lo dispuesto en el art. 52 del RPTFN.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.29 14:01:28 -03:00

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.29 14:37:08 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.29 14:37:09 -03:00