Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2021-126358098-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 29 de Diciembre de 2021

Referencia: Expte. Nº 36.327-A RANIERI ARGENTINA S.A. (sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Horacio Joaquín Segura y Claudia Beatriz Sarquis, para resolver en los autos caratulados: **"RANIERI ARGENTINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/recurso de apelación**", expediente **Nº 36.327-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Que la controversia entablada entre la importadora y la Dirección General de Aduanas versa sobre la procedencia del ajuste de valor, en los términos del art. 8º, ap. 1, inc. c) del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Ley 24.425, en adelante AVA).

II.- Que la actora aduce que el pago de las regalías a los licenciatarios no constituye una condición de venta de las mercaderías importadas. Manifiesta que el pago es la retribución por el derecho de utilizar la marca o distribuir productos con la marca licenciada. Dice que el vendedor de las mercaderías es un tercero, independiente del licenciante e independiente del importador, ajeno al contrato de regalías, que se limita a fabricar o venderle aquellos productos que le compra. En prieta síntesis, se opone a la pretensión fiscal, por cuanto no existe relación entre el pago de las regalías y las mercaderías importadas y dicho pago no fue exigido como condición de venta por el vendedor. Subsidiariamente, plantea la ilegitimidad de la tasa de interés aplicable. Ofrece prueba que hace a su derecho, hace reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada.

III.- Que el representante fiscal refiere que para determinar la naturaleza del negocio jurídico examinado debe estarse al principio de la realidad económica, sin perjuicio de las formas y estructuras asignadas por los contribuyentes a sus negocios. Hace hincapié en que de no mediar previamente el compromiso del pago de los derechos del licenciante, la operación de importación de las mercaderías licenciadas no se hubiera concretado. Enrostra que el importador no logró demostrar la improcedencia del ajuste de valor, toda vez que las regalías fueron pagadas como condición de venta, maguer dichos bienes pudieron ser adquiridos a terceros independientes.

IV.- Liminalmente, corresponde poner de relieve que no se ha discutido en autos la posibilidad de la importadora de obtener los productos finales, objeto de la licencias, por parte de terceros proveedores independientes. Por el contrario, la objeción fiscal se circunscribe únicamente a que no hubiera podido la importadora comprar la mercadería de no mediar los respectivos contratos de licencia.

V.- Desde esta perspectiva, encuentro que el Fisco Nacional hace una incorrecta interpretación de los hechos del caso, la normativa aplicable y de los antecedentes jurisprudenciales. En efecto, desde lo fáctico, resulta probado que la mercadería importada no participa en el proceso productivo global que tiene por resultado la obtención de un "producto final" en función del cual se calcula el canon o derecho de licencia (ver Contratos de Licencia obrantes a fs. 16/17vta., 18/18vta., 22/25, 28/60 y 61/78 de la Actuación Nº 13289-14874-2013 e Informe Pericial fs. 52/57 de autos). En sintonía con ello, si los productos importados pueden ser proveídos por terceros ajenos a los licenciatarios, pierde toda entidad la afirmación del organismo aduanero relativa a que la concertación de la mencionada regalía que surge del contrato de licencia, constituye la condición de venta requerida. Es que la importadora demostró cabalmente que obtuvo los productos finales, objeto de las licencias, adquiriendo las partes y accesorios de terceros proveedores, independientes.

VI.- En definitiva, mientras que el organismo aduanero defiende una interpretación mecanicista de la normativa aplicable, no debe soslayarse el carácter eminentemente casuístico, lo que obliga a discriminar los tipos de mercadería importada, la vinculación de los proveedores con el importador, etc. Con sujeción a tales principios, corresponde señalar que la carga de la prueba corresponde al fisco y, en tales condiciones, no es suficiente sustentar la pretensión fiscal en la existencia de contrato de licencia. La presunción de existencia de la “condición de venta”, en los términos del Acuerdo de Valoración del GATT/OMC, exige un esfuerzo que no fue cumplido por el organismo fiscal. La libertad del comprador de adquirir insumos de varios proveedores resulta motivo dirimente para desestimar la relación entre las regalías pactadas entre las partes y los ajustes previstos por el Acuerdo de Valoración. Así, por ejemplo, lo hizo notar la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal in re: “NESTLE ARGENTINA SA C/ ADMINISTRACION NACIONAL DE ADUANAS S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO, Expte. Nº 8106/2018 (sentencia del 10/05/2018), en el que se resolvió a favor del importador una vez analizada la relación comercial y el contrato. En el caso, se trataba de mercaderías de uso corriente (no patentadas) y el comprador (importador) podía optar por adquirirlas al otorgante de la licencia, a otro vendedor vinculado o independiente, o incluso fabricarlas por cuenta propia o a través de compañías subcontratadas. Precisamente, la ausencia de esa “libertad” fue dirimente para la solución contraria en el fallo **Ford Argentina SCA c/ DGA**” **(TF 21.950-A)**, sentencia del 28/05/2013. En esos actuados se consideró que por el tipo de mercadería (partes, piezas accesorios con tecnología definida por el licenciante) el comprador (importador) sólo podría adquirir los productos de vendedores pertenecientes al mismo grupo que el licenciante, Grupo Ford Internacional.

Que, conforme todo lo expuesto, considero que corresponde revocar la Resolución Nº 133/15 (SDG OAM) apelada en autos y ordenar la devolución del importe abonado en concepto de derechos de importación, que fuera liquidado mediante el Cargo Nº 1645/2012 (SE LIEZ) con más los intereses devengados desde el 03/05/2013.

Respecto a las tasas de interés aplicables, corresponde estarse a lo establecido en los arts. 811 y siguientes del C.A., por ser una reglamentación razonable y no haberse probado su carácter confiscatorio.

Que, en virtud de todo lo expuesto, **voto por:**

1.- Revocar la Resolución Nº 133/15 (SDG OAM) dictada por el Subdirector General de la Subdirección General de Operaciones Aduaneras Metropolitanas. Con costas.

2.- Declarar que la Dirección General de Aduanas deberá devolver a la empresa actora la suma de $ 83.971,70 con más los intereses resarcitorios -conforme los arts. 811 y 812 del C.A.- devengados desde el 03/05/2013 hasta la fecha de su efectivo pago.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Licht.

De conformidad al acuerdo que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

1.- Revocar la Resolución Nº 133/15 (SDG OAM) dictada por el Subdirector General de la Subdirección General de Operaciones Aduaneras Metropolitanas. Con costas.

2.- Declarar que la Dirección General de Aduanas deberá devolver a la empresa actora la suma de $ 83.971,70 con más los intereses resarcitorios -conforme los arts. 811 y 812 del C.A.- devengados desde el 03/05/2013 hasta la fecha de su efectivo pago.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse los antecedentes administrativos y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2021.12.28 15:48:46 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2021.12.29 01:12:57 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2021.12.29 09:06:45 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.29 09:07:29 -03:00