29867/2023 SPIRAX SARCO SA (TF 37959-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

En Buenos Aires, a los 2 días del mes de julio de 2024, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en estos autos **"SPIRAX SARCO S.A. (TF 37959-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"**,

La jueza Clara María do Pico dijo:

I.- El Tribunal Fiscal de la Nación revocó —con costas— las resoluciones nros. 873/17 y 874/17, recaídas en las actuaciones SIGEA nº 13681-17-2012/3 y 13681-17-2012/4, en virtud de la cuales se denegaron los recursos de impugnación oportunamente presentados contra los cargos nros. 1794/14 y 2069/14, formulados como consecuencia del ajuste de valor efectuado con relación a las mercaderías declaradas en las destinaciones de importación realizadas durante el ejercicio 2009 (fs. 438 /440).

II.- Para así decidir, recordó que no se encuentra controvertido que la firma Spirax Sarco SA (recurrente) y Sarco International Corporation celebraron un contrato de licencia donde se otorgaba licencia para: (i) proveer al licenciatario del conocimiento y asistencia técnica para la fabricación de los productos allí establecidos y (ii) el derecho exclusivo en la Argentina de usar la marca y el nombre "Sarco". Donde a cambio de ello la firma actora se obliga a pagar una regalía del 5% de las ventas netas facturadas.

Señaló que, de los términos de los arts. 1º y 8º del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduanero y Comercio (GATT) de 1994, resulta necesaria la concurrencia simultanea de tres requisitos a fin de ajustar válidamente el

valor declarado por el pago de cánones y derechos de licencia: (i) que dichos cánones y licencias estén relacionados con las mercancías que se valoran; (ii) que el pago del canon constituya una condición de venta de la mercadería; y (iii) que su importe no esté incluido en el precio pagado o por pagar de las mercancías.

Indicó que del contrato de licencia y transferencia de tecnología no surge, ni expresa ni implícitamente, que los materiales o materias primas para la fabricación de los productos deben ser adquiridos a proveedores vinculados. Incluso la licenciataria podía optar libremente entre encomendar la fabricación de las mercaderías licenciadas a cualquier proveedor extranjero o local, o bien, optar por fabricarlas ella misma.

Valoró, asimismo, que del informe contable producido en la causa se concluyó que "no se constata ninguna cláusula que condicione la importación de mercadería de la empresa licenciante."

Es evidente —afirmó— que el pago de las regalías surge como consecuencia del uso de la marca, así como de los conocimientos y asistencias técnicas requeridas para ello. En consecuencia, el mencionado pago se realiza con independencia de quien o quienes fueron los proveedores de las mercaderías importadas.

Añadió que, "en lo que respecta a la cuantificación para la recomposición del valor propuesta por el Fisco al momento del ingreso de las mercaderías, resulta imposible 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 las ventas brutas de los productos fabricados que fueron vendidos en todo el territorio, los cuales no sólo incluyen las mercaderías importadas compradas a los proveedores relaciones de forma directa, sino al total de sus ventas brutas en todo el territorio, las cuales pueden estar conformadas, como se dijo, con productos de otros proveedores, tanto nacionales como extranjeros."

29867/2023 SPIRAX SARCO SA (TF 37959-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

III.- Disconforme, la parte demandada interpuso recurso de apelación, el que fue fundado y contestado (fs. 445, fs. 447/454 y fs. 457 /459).

Se agravió por entender que se encuentra acreditado, a diferencia de lo resuelto por el Tribunal Fiscal, la concurrencia de los tres elementos requeridos a los fines de ajustar el valor declarado.

Se demostró que los conceptos “cánones” y “derechos de licencia” están relacionados con las mercancías que se valoran, que la obligación de pago constituyó una condición de venta y que su importe no estaba incluido en el precio pagado o por pagar declarado.

Arguyó que el contrato de licencia constituyó una condición de venta para importar materia primas y productos intermedios adquiridos a proveedores del exterior integrantes del grupo económico, dado que para vender productos con las marcas licenciadas necesariamente deben importarse materias primas e insumos que poseen la tecnología definida y que dan lugar al producto final.

Manifestó que los productos importados son específicos de las firma licenciante, en lo que se refiere a su concepción y a la marca comercial, habiéndose incorporado las características y las tecnologías definidas por la misma.

Expresó que el requisito del pago del canon o licencia es una condición de la venta de la materia prima y los productos intermedios. Sin el pago de esa obligación los bines no habrían sido vendidos o, por lo menos, no habrían sido vendidos al precio finalmente acordado.

IV.- De conformidad con lo establecido en el art. 1180 Código Aduanero esta alzada debe resolver los recursos que contra las sentencias del Tribunal Fiscal de la Nación se interpongan “teniendo por válidas las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados” y que, no obstante, “podrá apartarse de ellas y disponer la producción de pruebas cuando, a su criterio, las constancias de los autos autorizaren a

suponer que la sentencia ha incurrido en error en la apreciación de los hechos.”

En el caso, no se advierte del memorial de la demandada la demostración de un error en la apreciación de la prueba realizada por el tribunal de origen que permita apartarse de sus conclusiones. En efecto, no surge de su presentación una crítica certera a la ponderación de las pruebas allí efectuada.

Por lo tanto, no habiendo demostrado la Aduana un yerro en la apreciación de la prueba por parte del Tribunal Fiscal de la Nación, este tribunal debe resolver sobre la base de sus conclusiones.

Esas conclusiones son, por un lado, que el pago de las regalías surge como consecuencia del uso de la marca, así como de los conocimientos y asistencias técnicas requeridas para ello, y, por otra parte, la licenciataria podía optar libremente entre encomendar la fabricación de las mercaderías licenciadas a cualquier proveedor extranjero o local, o bien, por fabricarlas ella misma.

Sin embargo, la Aduana se limita a presumir que el pago de las regalías está relacionado con la mercadería cuyo valor se ajusta, en afirmaciones genéricas —tales como la existencia de asistencia técnica y la importación de mercadería, principalmente, de proveedores vinculados—, cuando en rigor le correspondía acreditar fehacientemente la vinculación entre el pago del canon y la importación de la mercadería (en igual sentido, esta sala, causas nros. 19294/2021 “El Dante SAIC (TF 28171-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo” y 30058/2023 “Nestlé Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamientos del 11 de octubre de 2022 y del 15 de noviembre de 2023, respectivamente).

Asimismo, cuando propone a esta alzada la evaluación del asunto desde un criterio interpretativo del concepto “venta implícita” de acuerdo con lo decido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Ford Argentina SCA (TF 21.950-A) c/ DGA”, pronunciamiento del

29867/2023 SPIRAX SARCO SA (TF 37959-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

28 de mayo de 2013, desconoce que la situación de autos difiere en aspectos dirimentes respecto de aquella.

Esas diferencias, ignoradas en su expresión de agravios, constituyen un aspecto central del asunto, pues la demandada no se hace cargo de la conclusión del *a quo* acerca de que la importadora podría procurar la fabricación de la mercadería por sí o por proveedores argentinos o extranjeros independientes.

En virtud de lo expuesto, **VOTO** por: desestimar el recurso interpuesto, con costas (conf. art. 68, párrafo primero del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

La jueza Liliana María Heiland y el juez Rodolfo Eduardo Facio adhieren al voto precedente.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE:** desestimar los agravios ofrecidos por la parte demandada, con costas su cargo.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.