27362/2025 “Sur Pacifico SA (TF 38517-A) c/ DGA s/ recurso directo organismo externo”

En Buenos Aires, a los 2 días del mes de diciembre de 2025, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en los autos **“SUR PACIFICO SA (TF 38517-A) c/ DGA s/ recurso directo organismo externo”,**

La Dra. Liliana María Heiland dijo:

I. Por pronunciamiento de fs.162/164, la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, (TFN) revocó la res. **DE PRLA 4854/17** y, consecuentemente, los **Cargos 563/10, 564/10** y **565/10**, formulados por ajuste de valor por cánones y derechos de licencia (regalías) de las importaciones documentadas por Sur Pacífico S.A. en el período 2006-2008. Con costas a la Aduana.

Para así decidir, en esencia, sostuvo que:

(i) No concurren los “tres requisitos a fin de poder ajustar válidamente el valor declarado por el pago de cánones y derechos de licencia” (conf. los arts. 1° y 8°, ap. 1, inc. c), del Acuerdo de Valoración del GATT)[1].

(ii) De las constancias de la causa surge que Sur Pacífico “no tiene vinculación con la licenciante de derechos intelectuales, ni tampoco con los proveedores de sus mercaderías”.

(iii) No hubo condición de venta, toda vez que el pago de cánones y derechos de licencia abonados a la licenciante fue una “retribución por el uso de la marca objeto de licencia”, con “total independencia de quien o quienes fueran los proveedores de las mercaderías”.

[1] Art. 1°. El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8° (…).

Art. 8°. Para determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas: (…) c) 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 (…).

II. La **AFIP-DGA** apeló y expresó agravios, que fueron replicados (fs. 205, 208/222 y 226/240).

En síntesis, sostuvo que:

(a) El TFN únicamente valoró la prueba aportada por Sur Pacífico, lo que no alcanza para sostener que "no existe condición de venta".

(b) La existencia de dudas respecto a la veracidad y exactitud del valor declarado "habilita la inversión de la carga de la prueba, recayendo en el importador la obligación de demostrar dicha exactitud".

(c) La "condición de venta" no depende únicamente de lo expresado en los acuerdos, sino de la "realidad comercial". La autonomía de Sur Pacífico estuvo condicionada por el control ejercido por la firma licenciante, más allá de los "controles de calidad".

(d) La licencia "tiene un valor intrínseco que repercute al momento de la reventa en el país de importación". Ese valor "intrínseco obviamente guarda relación con la mercadería".

(e) Los "cánones y derechos de licencia están relacionados con las mercancías que se valoran", y por lo tanto, "la concurrencia de los tres elementos requeridos a los fines de ajustar el valor".

III. Así planteadas las cuestiones a resolver, encuentro útil revisar las actuaciones administrativas, de las que surge lo siguiente:

(a) El 23/04/10 la Sección Liquidaciones de la División Empresas Vinculadas Departamento de la Aduana, mediante Nota 343/10, informó que correspondía formular los Cargos 563/10 (u$s 21.589,58), 564/10 (u$s 22.039,43) y 565/10 (u$s 19.919,08), respecto de los valores FOB declarados por Sur Pacífico en el período 2006-2008 (fo. 1/12 de la actuación SIGEA 1368-38-2010). Ello por las conclusiones del informe técnico acompañado mediante la Nota DV EMVI 298/10, en el marco del Acuerdo de Valoración del GATT (fo. 13/18 de la actuación SIGEA 1368-38-2010).

Informe en el que se señaló que, a pesar de la "actividad comercial" de Sur Pacífico, consistente en la "reventa en el mercado interno de mercancías licenciadas… provistas por vendedores del exterior que en principio no se encuentran vinculados con el importador ni con el licenciante… se da por entendido que el vendedor del fabricante del exterior, debe condicionar la fabricación del producto licenciado, al hecho que el importador, cuente con una


#40265890#475147911#20251201082541525

autorización que lo habilite al uso de la propiedad intelectual”.

(b) El 2/05/10, Sur Pacífico impugnó los cargos (fo. 25/33 de la actuación SIGEA 1368-38-2010). Sostuvo que no concurren los requisitos del art. 8 del Acuerdo de Valor GATT, los “que se deben cumplir simultáneamente”, que no existió “condición de venta”, y que no se le exigió el pago de ningún “tipo de canon o derecho de licencia”.

(c) Mediante la Nota DV EMVI 243/15, la División Empresas Vinculadas ratificó el informe acompañado a la Nota DV EMVI 298/10 (fo. 52/66).

Señaló que la “condición de venta… no se define simplemente de los términos contractuales sino… analizando las alternativas que pueda tener el importador”, debiendo “buscarse en la interdependencia entre la compra de lo tangible y el derecho de usar o comercializar lo intangible”.

IV. De cara a lo expuesto, debo adelantar que **los agravios no pueden prosperar.**

Ello así, pues no rebaten eficazmente el pronunciamiento apelado, incumpliendo su obligación de efectuar una crítica concreta y razonada de los argumentos del TFN, como es de rigor.

En efecto:

(A) No se advierte el “control ejercido” por la licenciante, con suficiente injerencia como para configurar una “condición de venta”.

Es que, del informe técnico que sirvió de fundamento al ajuste de valor practicado, surge que fue el propio servicio aduanero el que dio por “entendido” que el vendedor, “debe condicionar la fabricación del producto licenciado”, aun cuando las “mercaderías licenciadas adquiridas en el exterior [fueron] provistas por vendedores… que en principio no se encuentran vinculados con el importador ni con el licenciante” (v. DV EMVI 298/10 a fo. 13/18).

En ese marco, cabe recordar que la relación entre el pago del canon y la compra de mercadería, no debe inferirse ni puede ser conjetural, sino que **debe encontrarse fehacientemente acreditada** (esta Sala, causas n° 19294/2021, *"El Dante SAIC (TF 28171-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo",* del 11/10/22, n° 30058/2023, *"Nestlé Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo",* del 15/11/23, n° 29867/2023, *"Spirax Sarco SA (TF 37959-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo",* del 2/07/24, y n° 7921/25, *"Autoliv Argentina SA (TF 37569-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, del 2/10/25). **Lo que aquí no ocurrió, pues, como se vio, la Aduana se sustentó en meras conjeturas y/o especulaciones sin sustento alguno.**

A ello cabe agregar, todavía, que Sur Pacífico pudo adquirir las mercaderías a "vendedores del exterior que en principio no se encuentran vinculados con el importador ni con el licenciante", como expresamente lo reconoció el servicio aduanero.

Por ello, tal como advirtió el TFN, existió **total independencia** de "quien o quienes fueran los proveedores" de las mercaderías adquiridas por la actora.

(B) Para que la adición del canon resulte procedente, "deben verificarse situaciones que rebasen los meros controles de calidad y permitan presumir que el otorgante de la licencia controla, efectivamente, las condiciones de la venta de las mercaderías" (esta Sala, causa n° 7921/25, *"Autoliv Argentina SA"* cit., Sala II, causa n° 5166/2023, *"Vulcabras Azaleia Argentina SA – TF 33.901-A c/ DGA s/recurso directo de organismo externo"*, del 16/06/23, y Sala IV, causa n° 8106/2018, *"Nestlé Argentina S.A. c/ DGA s/ recurso directo organismo externo"*, del 10/05/18).

(C) Por lo demás, debe recordarse que la valoración de cuestiones fácticas –de hecho y prueba– efectuadas por el TFN, en principio son ajenas al recurso que autoriza el art. 1180 del CA, salvo arbitrariedad manifiesta, lo que aquí no ocurre (doc. Fallos: 300:985; 305:2261; esta Sala, *"Aseguradora de Créditos y Garantías SA"*, del 9/10/18 y *"3M Argentina"*, del 28/2/19; Sala II, *"Baltzer Marítima SRL"*, del 18/8/15; Sala III, *"Sideca"*, del 2/3/17; Sala IV, *"Muñoz Wright"*, del 11/4/19; y Sala V, *"Ledesma SAAI"*, del 26/3/19; entre

muchas otras).

(D) En suma, no puede afirmarse la existencia de una efectiva relación entre lo tangible y lo intangible, por lo que el canon no se debe adicionar al valor en Aduana (esta Sala, causa n° 30058/2023, *“Nestlé Argentina S.A.”* cit; Sala IV, causa *“Nestlé Argentina S.A”,* cit; y causa n° 10.056/15, *“World Sport SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”*, del 15/9/15).

En tales condiciones, corresponde desestimar los agravios, pues, tal como sostuvo el TFN, **no se encuentra configurado** el requisito de “condición de venta” que justifique el ajuste de valor practicado.

V. En mérito de las razones expuestas, propongo al Acuerdo: Desestimar los agravios del Fisco, con costas (art. 68, primer párrafo del CPCCN).

El juez Rodolfo Eduardo Facio adhiere al voto precedente.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE:** Desestimar los agravios de la parte demandada, con costas.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase al Tribunal Fiscal de la Nación.

Se hace constar que suscriben la presente decisión dos integrantes de la sala por hallarse vacante el tercer cargo (art. 109 del R.J.N.).