Expte. nro. 3369/24 - ALPARGATAS SAIC (TF 37700-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de agosto de 2025.- MLF

Y VISTOS, CONSIDERANDO:

I- Que el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la Res. 6652/16 (DE PRLA) recaída en las actuaciones SIGEA 13289-26593-2006/4 y 13289-26593-2006/5 e impuso las costas a la vencida (cfr. sentencia de fs. 63/65).

Explicó que los cargos cuestionados, formulados en concepto de diferencia de tributos, son consecuencia del ajuste de valor efectuado en relación a las mercadería importadas por la aquí actora mediante una serie de destinaciones documentadas entre los años 2002 y 2005, por no haberse incluido las regalías devengadas al amparo del contrato de licencia celebrado entre Alpargatas SAIC (licenciatario) y Alpargatas Calzados SA (licenciante).

Indicó que el servicio aduanero consideró que existían motivos para dudar de los valores declarados por lo que procedió a ajustarlos de conformidad con el art. 8, párrafo1, c) del Acuerdo del GATT de acuerdo a la formula expresada a fs. 6/10 de las actuaciones administrativas (v. tercer párrafo del quinto considerando a fs. 63vta).

Señaló que la División Empresas Vinculadas, mediante el estudio de valor nro. 849/07 (fs. 2/10 de las act. adm.) consideró que, sobre la base de los términos del contrato de licencia involucrado, la recurrente debió ingresar mercaderías provenientes de vendedores vinculados a los fines de ser incorporadas a un proceso productivo de elaboración o venta local de ciertos productos relacionados con su actividad, por el cual se devengaron regalías que no fueron incorporadas al valor FOB declarado -en cuanto a la fracción de los cánones correspondientes- durante los año 2002 a 2005.

El Tribunal Fiscal comenzó reseñando las normas aplicables y destacó que no se encuentra controvertido que entre Alpargatas SAIC y Alpargatas Calzados SA se celebró un contrato de licencia en el que se otorgaba licencia no exclusiva para el uso y goce de las marcas comerciales en el territorio y en el extranjero y se abonaba 6% de la facturación mensual de los productos identificados con ellas. Sin embargo, advirtió que dicho contrato refiere al uso y goce de las licencias de las marcas correspondiente al tiempo comprendido entre el 1/4/2004 al 31/3/2007 (v. fs. 72 de las actuaciones administrativas), periodo que no coincide con los del ajuste de valor realizado por la Aduana.

Seguidamente, recordó que para ajustar válidamente el valor declarado es necesaria la concurrencia de tres requisitos, que se deben cumplir simultáneamente.

Al respecto, señaló que, distintamente a lo afirmado por la Aduana, la vinculación entre el importador y sus proveedores no alcanza *por sí sola* para constituir una "condición de venta" de los productos importados, sino que se debe examinar si esa vinculación influyó o no en el precio (art. 1, punto 2, inc. a) del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994).

Además, remarcó que la Introducción General del Acurdo reconoce la necesidad de un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías que excluya la utilización de valores arbitrarios o ficticios. Pero observó que en el caso, por el contrario, para realizar el ajuste el servicio aduanero recurrió a un contrato cuya vigencia difería de los periodos ajustados; es decir, el ajuste se realizó sobre estimaciones o presunciones correspondientes a un contrato de licencia supuestamente de similares características, distinto del que correspondía realmente para tal efecto.

Entendió que ello evidencia que la Aduana no realizó un estudio pormenorizado de las destinaciones sujetas al ajuste de valor; además, no distinguió qué mercaderías en concreto fueron objeto de reventa y cuáles sometidas a un proceso de industrialización y que el ajuste se realizó teniendo como parámetro un contrato celebrado por la firma recurrente que no refiere a los periodos tenidos en cuenta para el ajuste.

Agregó que, en caso que los cánones y derechos de licencia fueran considerados una "condición de venta", resultaba necesario que el valor en aduana sea determinado en forma objetiva y cuantificable, no basada en


#38743113#468591269#20250825122734728

presunciones, apreciaciones o estimaciones (cfr. Nota Interpretativa al art. 8 del acuerdo). Puntualizó que, en el caso, la recomposición del valor resultaba imposible de establecer ya que no fue establecido cómo se calculó en cada año el monto total de las regalías devengadas. Al respecto, señaló que en el informe sólo se mencionaron los números de fojas donde aparentemente constaba su cálculo pero estos elementos no fueron acompañados y que las regalías establecidas en el contrato fueron calculadas sobre la base de la facturación mensual de los productos identificados con “las marcas” vendidos en todo el territorio y en el extranjero, las que incluyen no sólo las mercaderías importadas compradas a los proveedores relacionados de manera directa sino al total de las ventas netas en todo el territorio y en el extranjero, que pueden estar conformadas con productos de otros proveedores, tanto nacionales como extranjeros.

II- Que el pronunciamiento fue apelado por el Fisco Nacional, cuyo recurso fue concedido a fs. 102 y fundado a fs. 103/109; el actor contestó agravios a fs. 112/121.

El recurrente manifiesta que toda sentencia debe ser una unidad lógico jurídica en la que la parte dispositiva debe ser la conclusión final y necesaria del análisis de los presupuestos fácticos y normativos efectuado en su fundamentación y que el Tribunal Fiscal tiene amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes. Por eso, si los vocales demuestran tener conocimiento sobre en qué actuación se dictaron los cargos no pueden luego aludir a que no tienen a la vista los elementos de prueba, que podrían haber sido requeridos en los términos del art. 1156 CA.

En cuanto al plano sustancial del litigio, formula diversas manifestaciones acerca de la protección de la marca y la propiedad intelectual.

Menciona la Conclusión nro. 24 emitida por el Comité del Código Aduanero de la Comunidad Europea, a través de su Sección Valoración en Aduana, que refiere al caso de pagos hechos a quien ejerce un control directo de la producción y la venta de las mercancías o un control indirecto sobre el fabricante según la cual es posible considerar esos pagos como una condición de venta, aunque no constituya una obligación del vendedor sino del comprador respecto del licenciatario.

Afirma que, a la luz de la realidad comercial verificada y de las modalidades contractuales analizadas, pudo determinarse que la licenciante (Alpargatas SACI) ejerce un control directo tanto sobre la licenciataria (Alpargatas Calzados SA), sociedad controlada con el 99,99% de su capital accionario, como sobre los fabricantes relacionados del Uruguay (Pimasur SA y Alpargatas Calzados del Uruguay SA), así como un control indirecto sobre productores brasileños y chinos no relacionados, suficiente para que el pago de los cánones se considere como condición de venta.

Luego de reseñar jurisprudencia extranjera, explica que se debe examinar el alcance de la "condición de venta" en relación al control ejercido por parte de la firma licenciante, de modo tal que es preciso saber si el control que ésta ejerce sobre la venta de las mercaderías importadas es lo bastante importante para considerar que el pago del canon constituyó una "condición de venta". En suma, entiende que el núcleo de la cuestión reside en determinar si el vendedor hubiese vendido lo tangible al precio convenido de no haber adquirido el comprador lo intangible.

Puntualiza que la expresión "condición de venta" debe ser entendida como la imposibilidad de separar el canon de la venta de las mercaderías importadas. Afirma que un canon es siempre condición de venta, si de no mediar su pago los bienes no se hubieran vendido o no se hubieran vendido al precio acordado.

Afirma que pretender que del contrato de licencia se desprenda clara e inequívocamente que el comprador se encuentra obligado a adquirir las mercancías conjuntamente con la obligación del pago del canon o derecho de licencia sería desconocer el alcance de la propiedad intelectual y la protección de la marca que reclama el sector privado.

Explica que la expresión "condición de venta" no tiene un significado lógico y concreto que permita aplicarlo indistintamente a los

diferentes casos de la actividad mercantil y que debe ser entendida como la posibilidad de separar el canon de la venta de las mercaderías importadas.

Menciona algunos expedientes judiciales y finaliza manifestando que "La fuente de las obligaciones contraídas por el importador radica en los contratos de licencia celebrados. No reconocer ese hecho desvirtúa la protección que actualmente clama el sector privado del ejercicios marcario, al servicio aduanero"; solicita que se revoque la sentencia y se confirmen las resoluciones aduaneras apeladas.

III- Que cabe recordar que la expresión de agravios debe constituir una exposición jurídica que contenga el análisis serio y razonado de la resolución cuestionada y que sea idónea para demostrar la errónea aplicación del derecho o la inadecuada valoración de las pruebas producidas, ya que el mero hecho de disentir con la interpretación dada en el pronunciamiento apelado, sin suministrar las bases fácticas y jurídicas del distinto punto de vista, no alcanza para sostener un recurso. De tal modo que el mero desacuerdo manifestado por el recurrente y, en definitiva, la omisión de impugnar los fundamentos esenciales de la instancia anterior, sella la suerte de la cuestión materia de apelación (cfr. esta Sala, en su actual integración, expte. nro. 9008/2023 "Imagen e Información SA (TF 93165229-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", del 1°/04/2025 y sus citas.).

En tal sentido, se ha señalado que "no constituyen expresiones de agravios idóneas las afirmaciones genéricas sobre la solución acordada al juicio, omitiéndose precisar el yerro o desacierto en que incurrió el juez en sus argumentos sobre aquella; el disentimiento con la interpretación judicial sin suministrar bases jurídicas a un distinto punto de vista; la mera disconformidad con la sentencia por considerarla equivocada o injusta o las generalizaciones y apreciaciones subjetivas que no cuestionan concretamente las conclusiones de la sentencia apelada" (v. Palacio, Enrique Lino, "Derecho Procesal Civil" -Tomo V-, Buenos Aires, Lexis Nexis -Abeledo Perrot, 2005, pág. 262).

En definitiva, esa crítica concreta y razonada debe ser autosuficiente en relación con el pronunciamiento apelado y debe constituir un estudio de los razonamientos contenidos en aquél, demostrando las equivocadas deducciones, inducciones y conjeturas sobre las cuestiones resueltas (cfr., esta Sala, "Santoro, Jorge Alberto Antonio c/ SEGEMAR s/ Empleo Público", expte. nro. 38.452/2017, del 3/2/2022; y en la actual integración, expte. nro. 5462/2021 "Mirre Federico c/EN-AFIP-Ley 20628 y otro s/proceso de conocimiento", del 30/04/2024).

Y aun cuando corresponda observar un criterio amplio para juzgar la suficiencia de una expresión de agravios que se corresponda con el derecho de defensa, ello no puede conducir al extremo que implique en los hechos derogar la norma que impone la carga específica concerniente a la suficiencia y aptitud de fundamentación que debe contener la expresión de agravios (art. 265 CPCCN; y esta Sala, causa 31.077/2011, "Leiva, Néstor Claudio y Otros c/ EN-M° Defensa-Armada", del 18/11/2020; y –en su actual integración–: "Silva, Carlos Marcelo c/EN-AFIP-Resol 682/20 s/ proceso de conocimiento", expte. nro. 2341/2022 y "Saporiti SA c/DGA s/ Dirección General de Aduanas", Causa 14654/2019, ambas del 21/5/24; "Zambito Rubén Hugo y otra (TF 35343-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", nro. 39606/2023, del 25/06/2024; causa "Telearte SA Empresa de Radio y Televisión (TF 26666-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo, nro. 21.114/2024, del 5/8/2025, entre otras).

IV- Sobre la base de tales premisas, se advierte que el contenido de los agravios presentados por la parte recurrente constituye una mera discrepancia con lo resuelto en la sentencia y no refuta siquiera mínimamente los argumentos que fundan la decisión del Tribunal Fiscal -los cuales, por otro lado, se encuentran alcanzados por lo previsto en el art. 1180, inc. b), del Código Aduanero-, dado que sustenta su apelación en generalidades sin referirse concretamente a los hechos discutidos en esta causa. Por ello, tal como lo postula la parte actora en su réplica, el recurso debe ser declarado desierto (art. 266 Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En mérito a lo expuesto, **SE RESUELVE**: declarar desierto el recurso interpuesto, con costas (art. 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Fecha de firma: 26/08/2025
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#38743113#468591269#20250825122734728

Expte. nro. 3369/24 - ALPARGATAS SAIC (TF 37700-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Teniendo presente la naturaleza, resultado y monto del asunto (cfr. fs. 2), la calidad y eficacia de la gestión profesional desarrollada, las etapas cumplidas y la trascendencia económica del pleito, SE CONFIRMAN los honorarios fijados a fs. 70/71 y, por razones análogas a las enunciadas y considerando el resultado del recurso, SE ESTABLECEN sus emolumentos por la tarea profesional cumplida en la alzada en la suma de $477.470,7, que equivalen a 6,3UMA (arts. 6, 7, 9, 37 y 38 del arancel de abogados y procuradores y art. 30 de la ley 27423; Res. SGA 1860/25), más IVA (cfr. fs. 68).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que -por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala- suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Ac. 3/25 de esta Cámara.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 26/08/2025
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#38743113#468591269#20250825122734728