En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a los 25 días del mes de septiembre del año dos mil veinticinco, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver los autos caratulados "*Bridgestone Argentina SAIC (TF 39734-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*",

La jueza Clara María do Pico dijo:

I.- Por pronunciamiento de fs. 146/149, la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación (TFN) revocó la resolución DE PRLA nº 4721/2018. Impuso las costas a la demandada.

Para decidir así, en primer lugar, rechazó la nulidad procedimental articulada con sustento en la ausencia de los despachos de importación involucrados en el ajuste de valor practicado. Sustentó esa decisión en la posibilidad de subsanar cualquier defecto de trámite en la instancia del TFN.

En segundo término, explicó que la División Empresas Vinculadas hizo el Estudio de Valor nº 1221/14, mediante el cual determinó un ajuste de valor de las destinaciones de importación de la recurrente sobre los períodos 2009 a 2012, incorporando a los valores declarados lo devengado en concepto de regalías contempladas en los contratos de "Servicio Técnico Revisado", "Sublicencia de Marca" y "Sublicencia de Marca nº 1" con empresas vinculadas del grupo económico. Ese ajuste, continuó, dio lugar a la formulación del cargo nº 1649/14, que, impugnado, fue parcialmente confirmado por la resolución DE PRLA nº 4721/18, aquí cuestionada.

Luego de exponer los requisitos que deben registrarse para que un ajuste de valor como el practicado por la aduana sea procedente, indicó que: a) mediante el contrato de "Servicio Técnico Revisado", se otorgó una licencia exclusiva e intransferible sobre patentes y conocimientos técnicos para fabricar productos en territorio nacional y para utilizar y vender productos, y se pactó el pago de una regalía del 3% sobre el total de ventas netas por cada mes calendario; b) mediante el contrato de "Sublicencia de Marca" se otorgó una licencia para utilizar la marca FS para fabricar

productos neumáticos y utilizar y vender esos productos mundialmente y para utilizar el nombre "Firestone" como razón social y se pactó una regalía de 0,50% sobre el total de ventas netas de los productos que llevan la marca FS; y c) mediante el contrato de "Sublicencia de Marca nº 1" se amplió las anteriores licencias con el pago de una regalía de un 1% sobre el total de las ventas netas de los productos que lleven la marca BSJ.

Seguidamente, extrajo de la letra de los mismos que:

—"los cánones y derechos de licencias recaen (...) sobre bienes inmateriales (servicios) relacionados con las patentes y marcas, no sobre bienes tangibles importados";

—"no se visualiza una condición de venta en la adquisición de los bienes importados, solo se hace referencia a un control de calidad en el proceso de fabricación y en los productos terminados pero no un condicionamiento de la materia prima importada";

—"los productos terminados [son] una consecuencia de la mezcla o fusión con otros productos nacionales y/o no relacionados con la importación";

—"la vinculación no tiene incidencia en este caso, puesto que los cánones y derechos de licencia no están relacionados con las mercaderías objeto de valoración".

Sentado todo ello, el TFN señaló que, "conforme surge del análisis de la documental obrante en la causa, no se advierte de los contratos una relación entre los pagos de cánones y derechos de licencia con la mercadería importada en sí, por el contrario, lo que prevalece en ellos es la estipulación de cláusulas relacionadas a la asistencia técnica en la fabricación y proceso productivo, y al uso de la marca en el producto terminado". Dijo también que la relación de las regalías con las mercaderías objeto de valoración implica que "el pago por los derechos debe estar referido a los bienes *en la condición en que son importados*" (resaltado en el original), con lo que "si el canon o derecho de licencia no esta referido estrictamente a los bienes importados, la conclusión es que el precio es un solo precio por dos cosas diferentes".

A ello agregó que, de acuerdo con la nota interpretativa al art. 8 del Acuerdo de Valoración, "los cánones y derechos de licencia son parte del


#39944029#472471577#20250924200547117

valor de transacción para determinar el valor de aduana, siempre que los mismos sean una condición de venta, y de ser tomados como condición de venta, se lo debe hacer de forma objetiva y cuantificable y no basarse en estimaciones, apreciaciones o presunciones".

Así, concluyó en que el ajuste de valor no procede porque, en los términos de la aludida nota interpretativa, resulta imposible establecerlo sobre las bases objetivas y cuantificables. Ello porque "las regalías fueron pactadas sobre las ventas brutas de los productos fabricados que fueran vendidas a terceros, las cuales no solo incluyen las mercaderías importadas compradas a los proveedores relacionados de manera directa, sino también al total de sus ventas brutas en todo el territorio, las cuales están conformadas, con productos de otros proveedores, tanto nacionales como extranjeros".

II.- Disconforme con la decisión, la aduana apeló y expresó agravios que fueron contestados.

La aduana plantea, en primer lugar, la aplicación de un precedente de la Sala III de esta cámara en una causa en la que se encontraba en discusión si las regalías pactadas habían sido pagadas o no.

En segundo lugar, señala la "correcta interpretación de los alcances del articulo 8.1.c del "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Art. VII del GATT", invocando las opiniones consultivas 4.10 y 4.11 del Comité Técnico de Valoración en Aduana y ciertas decisiones jurisdiccionales de otros países.

Al exponer sus quejas contra el pronunciamiento, indicó que para determinar la procedencia del ajuste, "adquiere especial relevancia el análisis de los contratos en cuestión". Acto seguido, transcribió extensos pasajes de un voto minoritario de un pronunciamiento del TFN de una empresa importadora de otro rubro, concluyendo que "los insumos importados para la fabricación el producto representan la mayor parte del producto terminado, razón por la cual, mal puede entenderse que esos derechos puedan ser excluidos del valor de la mercadería".

Seguidamente, sostiene que "contrario a lo que refiere el sentenciante, también el canon se relaciona con la mercadería importada

debido a la calidad del producto importado y el proceso productivo al que el mismo es sometido", pero para fundar esa conclusión, insiste con las extensas transcripciones del voto minoritario referido precedentemente, agregando que "ninguna norma establece que en relación a la mercadería que pierde su identidad en el proceso productivo, pueda ser excluida de la determinación de la relación que exige el acuerdo a los fines del ajuste de valor de transacción previsto en el art. 8 ap. 1, inc. c".

Insiste en que "para determinar si existe o no una condición de venta debe hacerse un cuidadoso análisis de los contratos involucrados y de los aspectos propios de cada transacción" y luego de esa afirmación, vuelve a las referencias de doctrina y de decisiones jurisdiccionales de otros países, concluyendo que "queda probado que efectivamente existía una relación entre marca e insumo en el presente caso y que la sentencia no tuvo en cuenta al momento de resolver la contienda", porque "ha quedado establecida la vinculación existente entre las firmas intervinientes, entre las cuales a todas luces existe una relación comercial que no se limita a la firma del contrato en cuestión y que tiene su incidencia en operaciones comerciales que tornan el presente caso, uno en el cual el ajuste es a todas luces procedente y correcto".

Culmina su desarrollo sosteniendo que "no es mi mandante quien deba probar la viabilidad del ajuste en los términos que sostiene el sentenciante, por el contrario, es el importador quien debe sustentar y aportar los elementos que lo avalen, como en el caso de autos", por ello entiende que el pronunciamiento apelado se aparta de la normativa adjetiva aplicable.

III.- Desde sus precedentes *"Belvedere"* y *"Kossacoff"* (causas nº 25.966/1997 y 27.304/1997, pronunciamientos del 27 de agosto de 1998), esta sala, en sus distintas composiciones, ha mantenido invariablemente que "así como la aduana no está obligada a aceptar los valores de transacción declarados que resultan irrazonables o arbitrarios, tampoco se encuentra facultada para, a través de los métodos alternativos –como el relativo al precio de mercaderías idénticas– fijar valores que adolezcan de similares vicios" (ver, también, esta sala, causa nº 40.636/2014 “*Joe Dessin*

SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo" y nº 41.819/2023, "*Terradas David Enrique y otra (TF 27315-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*", pronunciamientos del 9 de diciembre de 2015 y del 8 de agosto de 2024, entre otros).

Y también ha sostenido el tribunal que, como corolario del principio procesal según el cual queda a cargo de quien afirma un hecho la prueba de su existencia cuando pretende fundar en él un derecho, la carga de la prueba relativa a la inexactitud del precio declarado recae sobre la Aduana (esta sala, causa 2.418/08 "*DGA (autos "Plax SA TF 20755-A)*", pronunciamiento del 6 de septiembre de 2012, "*Joe Dessin SA*", citada, entre otros).

Finalmente, para el caso en que la Aduana incumpla esa carga, "cabe estar al precio declarado y facturado (art. 1º del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994), dado el principio de preeminencia del valor de transacción (ver Lascano, Julio Carlos, "El Valor en la Aduana de las Mercaderías Importadas", ed. Osmar D. Buyatti, pág. 75 y ssgtes.)" (causa "*Terradas*", citada).

La aduana sostiene que el TFN hizo una equivocada aplicación de la normativa adjetiva porque "no es mi mandante quien deba probar la viabilidad del ajuste [sino] el importador quien debe sustentar y aportar los elementos que [avalen el precio declarado]".

Las citas que anteceden demuestran el equívoco de esa línea.

IV.- Por otro lado, de acuerdo con lo establecido en el art. 1180 C.A. esta alzada debe resolver los recursos que contra las sentencias del Tribunal Fiscal 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".

Si bien la aduana postula que, para poder determinar la procedencia del ajuste es menester detenerse en la letra de los contratos, ninguna línea de su escrito se destinó a ponderar el contenido de aquellos.

Tampoco se señaló, concretamente, ningún yerro en la apreciación de la prueba. La aduana se limitó a la profusa transcripción de un voto minoritario en una causa cuya analogía o relación con la presente nunca fue debidamente explicada.

De acuerdo con todo esto, por no haber la aduana demostrado un yerro en la apreciación de la prueba de parte del TFN, cabe estar a sus conclusiones (conf. art. 1180 CA).

Corresponde, pues, desestimar el recurso de la aduana.

V.- Por aplicación del principio general contenido en el art. 68 CPCCN, corresponde imponer las costas a la aduana vencida.

Por las consideraciones expuestas, **VOTO:** por desestimar los agravios de la aduana, con costas.

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 de la parte demandada, con costas.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fecha de firma: 25/09/2025
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#39944029#472471577#20250924200547117