3414/2022 CHERMAN, MARIELA FERNANDA - TF 30884-A c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de septiembre de 2022.- SMZ

VISTO Y CONSIDERANDO:

I. Que, a fs. 32/33 vta. el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió revocar, en cuanto fue objeto de recurso, la resolución 416/12 (DE PRLA). En consecuencia, ratificó el cargo 114/09 formulado en concepto de ajuste de valor. Impuso las costas al Fisco vencido.

Para así resolver, sostuvo que la cuestión radicaba en determinar la procedencia del ajuste de valor FOB documentado en la destinación importación 06 001 IC04 178067 W, por el incremento del valor declarado e incluido en el despacho de importación involucrado por las regalías.

Para ello, manifestó que resultan de aplicación las normas contenidas en el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT.

Indicó que los fundamentos del servicio aduanero para ajustar el valor declarado por la recurrente en la destinación de importación en trato, se encontraban vertidos en el estudio de valor llevado a cabo por la División Empresas Vinculadas mediante la nota 482/08, cuya finalidad era determinar la incidencia de las regalías devengadas en favor del licenciante en el valor FOB declarado, en virtud del contrato de licencia de marca celebrado entre la actora y les empresa Dantre S.A.

Seguidamente, señaló que no se encuentra controvertido que la Sra. Mariela Fernanda Cherman celebró un “Contrato de Licencia de Marca” con la firma Dantre S.A para utilizar la marca STONE, que la facultaba a fabricar, por ella o por tercero, ciertos productos previa aprobación de la licenciante.

Indicó que también se pactó entre las partes que la licenciataria pagaría a la licenciante, en consideración a los derechos otorgados,

una regalía que consistía en el pago mensual de una suma fija por cada uno de los cuatro años de duración del contrato de licencia sin tener en consideración el volumen de las ventas.

Advirtió que del mencionado acuerdo surgía que el derecho de licencia que la actora debía abonar a Dantre S.A, era por el uso de su marca comercial pero nada establecía respecto de que éste último debía verificar en forma previa o concomitante a la importación de la mercadería cuya fabricación encomiende la licenciataria en el exterior. Por consiguiente, manifestó que los proveedores de la firma importadora son totalmente independientes del licenciante de la marca, y que no tienen con el ningún tipo de relación contractual ni comercial.

Señaló que las regalías se devengarían por el transcurso del plazo dentro de la vigencia del contrato de licencia, ya que se trata de una retribución por el término acordado que permite la venta de productos en el territorio del país con independencia de quién o quienes fueran los proveedores de las mercaderías.

Por otra parte, aclaró que las Opiniones Consultivas no son de aplicación obligatoria y que, además, la Opinión Consultiva del Comité Técnico de Valor 4.8, en la que se fundamenta el ajusta, refiere a un caso que difiere al aquí contemplado.

De lo expuesto, concluyó que en el *sub lite* el pago de las regalías acordadas con el licenciante no es una condición de venta de las mercaderías importadas, motivo por el cual no se encuentran reunidos en autos los elementos para que sea procedente ajustar válidamente el valor FOB declarado.

II. Que a fs. 38 apela el Fisco Nacional y expresa sus agravios a fs. 44/52, lo cuales son replicados por la parte actora a fs. 55/57.

En primer lugar, cuestiona la valoración de la situación de hecho, por cuanto considera que los ajustes realizados se vinculan con la propiedad intelectual plasmada en las mercaderías importadas y que


#36219828#341374270#20220912155121538

los cánones y derechos de licencia son formas de pagar la contraprestación debida a cambio del derechos a usar o distribuir mercancías que son portadoras de alguna forma de propiedad material.

En tal sentido, indica que del contrato celebrado entre la actora y Dantre S.A, se observa el control sustancial que el licenciante ejerce sobre la importación y compra de los insumos necesarios para la fabricación de las mercaderías objeto de la licencia, que se refleja en el contrato.

En segundo lugar, manifiesta que el pago del canon es una condición de venta indirecta o una consecuencia necesaria, atento las condiciones enunciadas en el contrato citado, el que resulta preciso respecto de las restricciones que impone el licenciante al licenciatario. Explica que no es posible desconocer que sólo se revenderá mercadería que reúna todos los requisitos que la licencia exige. Señala que la conjunción de los elementos apuntados, conduce a la conclusión de que el pago de los cánones constituye una condición de venta.

Finalmente, expone que el carácter distintivo de la marca, desde el punto de vista económico está dirigido a asegurar y mejorar la calidad de los bienes y servicios ofrecidos en una economía y que las marcas no surgen como fines en sí mismas, sino por las funciones económicas que desempeñan, siendo esencialmente la de aseguramiento y mantenimiento de la calidad de los productos. Señala que se debe considerar lo tangible (mercadería) y lo intangible (propiedad intelectual o marca).

Insiste en manifestar que ha quedado debidamente acreditado el control sustancial ejercido por el licenciante sobre la importación y compra de los insumos necesarios para la fabricación de mercaderías objeto de la licencia, y es por ello que no constituye un impedimento

para que se verifique la condición de venta, el hecho que la mayoría de los productos e insumos que se comercializan en nuestro país hayan sido adquiridos a proveedores independientes.

III. Que, por de pronto, se debe señalar que el tema central a decidir es si el canon que en virtud del referido contrato de licencia la parte actora paga a Dantre S.A es a título de "condición de venta" de la mercadería importada, y, en consecuencia, si debe ser añadido al valor de transacción declarado, en los términos del ajuste de valor previsto en el art. 8.1 c) del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio (GATT) de 1994.

Previo a resolver el punto, cabe recordar que para la aplicación del art. VII del GATT (ley 23.311, modificada por la ley 24.425) se ha receptado "la noción positiva de valor", según la cual el valor en aduana de las mercaderías importadas es determinado por el valor de transacción, que es aquel precio realmente pagado o por pagar como condición de venta de las mercaderías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación con los ajustes previstos por el art. 8. (cfr. art. 1).

El mencionado acuerdo, en su artículo 8, establece que para determinar el valor de aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas -en lo que aquí interesa- los cánones y derechos de licencia relacionados con la 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.

Del mismo modo, resulta conveniente adelantar que si bien, a los efectos de valorar la mercadería, la incidencia de una marca es alta, lo cierto es que la postura sostenida por el servicio aduanero —en

el sentido de que “un canon siempre es condición de venta”— no es acertada, resulta extrema y se aparta de las pautas que surgen del Acuerdo.

En efecto, en la órbita de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), el Comité Técnico de Valoración en Aduana ha redactado al menos diecisiete (17) documentos que se dedican al punto. Las Opiniones Consultivas entre las que se considera que el canon no se paga como condición de venta de la mercadería a ser valorada, son la 4.2, 4.3, 4.5, 4.8, 4.9, 4.13 y 4.17; mientras que en las que se considera que sí hay condición de venta y, por lo tanto, el pago del canon debe ser añadido al valor de transacción, son las 4.1, 4.4, 4.7, 4.10, 4.11, 4.12, 4.14, 4.15 y 4.16. Asimismo, el documento emitido por el Comité en el Comentario 25.1, titulado “Cánones y Derechos de Licencia abonados a terceros – comentario general”, y según su texto “pretende servir de guía para la interpretación y aplicación del art. 8.1, c) del Acuerdo en casos en que un canon o derecho de licencia se paga a un tercero licenciante que no está vinculado al vendedor.”

Las pautas que se pueden extraer del Comentario, en apretada síntesis, son que: 1) con miras a determinar el valor según el art. 8.1.c), es importante examinar todos los documentos pertinentes incluidos los acuerdos de canon o de licencia y el contrato de venta; 2) un factor clave que permite determinar si el comprador debe pagar el canon o derecho de licencia como condición de venta de las mercancías importadas reside en saber si el comprador no podría comprar las mercancías importadas sin pagar dicho canon o derecho de licencia y aclara que se pueden dar casos en los que se considere que el pago de cánones o de derechos de licencia constituyan una condición de venta incluso cuando éstos se pagan a un tercero; 3) de acuerdo con las condiciones del contrato de venta o del acuerdo de

canon o de licencia, se puede rescindir en caso de violación del acuerdo de licencia porque el comprador no efectúa el pago del canon al licenciante; 4) en el acuerdo de canon o de licencia existen cláusulas en las que se establece que si no se efectúa el pago del canon o derecho de licencia, el fabricante no está autorizado a fabricar para el importador ni a venderle a éste las mercancías que incorporan la propiedad intelectual del licenciante; 5) el acuerdo de canon o de licencia contiene cláusulas que autorizan al licenciante a gestionar la producción o la venta entre el fabricante y el importador (venta para la exportación al país de importación) que van más allá del control de calidad". (cfr. esta Sala, *in re* "*World Sport S.R.L c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*", sentencia del 28 de abril de 2015).

En esta línea, la doctrina nacional ha expresado que "para determinar si existe o no una condición de venta en el sentido del art. 8.1.c) debe hacerse un cuidadoso análisis de los contratos involucrados y de los aspectos propios de cada transacción. Generalmente, la obligación de pagar un canon no se estipula en el contrato de venta de las mercaderías importadas. Es más posible que ella emane de un convenio de licencia que obre por separado, el cual, además, puede haberse celebrado entre el comprador y el vendedor o entre aquél y un tercero. Teniendo en cuenta estas estipulaciones de ese convenio y las del contrato de venta, como asimismo las circunstancias particulares del caso, es que puede establecerse si los cánones se pagan como condición de venta de las mercaderías importadas." (Cfr. Daniel Zolezzi, "Las marcas, las patente y el valor en aduana en instrumentos de la Organización Mundial de Aduanas y en la Jurisprudencia", publicado en El Derecho, del 18 de abril de 2013, esta Sala, causa "*World Sport S.R.L*", cit.)

IV. Que, se debe destacar que, en el caso de autos, el servicio aduanero realizó el ajuste de valor a un firma licenciante que paga un canon por el derecho de utilizar la marca comercial, en virtud de un


#36219828#341374270#20220912155121538

contrato comercial que no guarda relación a la importación de mercaderías, compradas a diferentes proveedores con arreglo a distintos contratos.

Es decir, que el contrato celebrado entre la actora y la licenciataria no genera la obligación a esta última de abonar un canon por el producido de las ventas dentro del territorio argentino por el uso de la marca.

Ello se advierte de las cláusulas vigésima y vigésimo primera de dicho acuerdo. De las mencionadas cláusulas se establece que el plazo de duración del negocio será por el término de cuarenta y ocho meses, y que las regalías por venta, el licenciatario, abonará una cantidad fija mensual. Asimismo, se estipula el método de actualización de dicho canon, lo que conduce a aseverar que el pago del canon no estaba de ninguna manera relacionada a la cantidad de ventas realizadas (cfr. copia del contrato que integra la carpeta del despacho de importación obrante a fs. 38 de las act. adm).

Al mismo tiempo, no puede soslayarse que en el *sub lite* la aduana no ha demostrado en autos que el control de calidad que ejerce la licenciante sobre las prendas sea anterior o contemporáneo a la compraventa internacional del exportador al país de importación, siendo razonable concluir que su objeto es mantener un estándar de comercialización de la marca, cuestión ajena a la compraventa internacional.

Resulta evidente, bajo tales circunstancias, que el canon no se debe añadir al precio realmente pagado o por pagar como un ajuste según el art. 8.1.c., tal como lo decidió el Tribunal Fiscal de la Nación.

Por ello, **SE RESUELVE**: rechazar el recurso de apelación del Fisco Nacional y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada en

cuanto fue materia de agravios. Costas a la demandada vencida (art. 68 del CPCCN).

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y remítase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 13/09/2022
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA

#36219828#341374270#20220912155121538