12094/2024

EL DANTE SAIC (TF 33694-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de julio de 2025.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que, mediante la sentencia de fs. 277/281 el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución nº 348/13 mediante la cual el Administrador de la Aduana de Córdoba había condenado a la firma importadora, en los términos del artículo 954, apartado 1), inciso a), del Código Aduanero, al pago de 38.119,16 dólares estadounidenses en concepto de tributos, más los intereses previstos por el artículo 794 del Código Aduanero y le había aplicado una multa de 117.281 pesos.

Primeramente reseñó lo actuado en las actuaciones administrativas SIGEA 12730-62-09. Puso de manifiesto que en aquellas se había instruido sumario por la presunta comisión de la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1), inciso a), del Código Aduanero, respecto de mercadería importada por la firma actora mediante diversas destinaciones oficializadas en el año 2006.

Indicó que el servicio aduanero le había imputado la referida infracción con fundamento en que, mediante aquellas destinaciones, la firma importadora había documentado el ingreso de calzado deportivo adquirido a diversos proveedores y no había adicionado el valor correspondiente al canon que le pagaba al propietario de la marca (Dunlop Slazenger Group Limited y Dunlop Slazenger International Limited), como condición de venta de la referida mercadería.

Posteriormente expresó que, si bien el servicio aduanero cuenta con facultades para controlar los precios declarados y eventualmente requerir el pago de los tributos que estime pertinentes, lo cierto es que ello no necesariamente implica que el precio declarado no sea veraz, "…ya que el ajuste no significa ni convierte al valor declarado en inexacto". En tales condiciones, concluyó que en la medida en que los valores FOB declarados en los despachos de importación coincidían con los facturados (tal como resultaba además corroborado por el informe pericial contable), no correspondía afirmar la existencia de una declaración inexacta.

Fecha de firma: 01/07/2025
Alta en sistema: 02/07/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#39117304#461705353#20250701101654346

En consecuencia, examinó si en el caso se daban las condiciones para practicar un ajuste de valor en los términos de lo establecido en el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT. Al respecto, expresó que debían cumplirse tres requisitos a los fines de que aquél pueda ser convalidado: “a) Que dichos cánones y licencias estén relacionados con las mercaderías que se valoran; b) Que el pago del canon constituya una condición de venta de las mercaderías; c) Que su importe no esté incluido en el precio pagado o por pagar de las mercancías”.

Para determinar si se daban esas condiciones examinó las constancias de la causa y puso de manifiesto que los diferentes proveedores de las mercaderías importadas no se hallaban vinculados con la licenciante.

Afirmó que no correspondía presumir sin más la existencia de una condición de venta por la mera inclusión de la marca en la mercadería “máxime cuando en el caso quedó sin lugar a dudas acreditado que la venta es concertada con un proveedor que no está vinculado con el licenciante y con el cual no tiene ninguna obligación de pagar regalías. Nótese que el servicio aduanero ni siquiera consideró este aspecto, entendiendo que por el sólo hecho de incluir la marca, debían adicionarse al valor declarado los importes correspondientes a las regalías”.

Tuvo en consideración lo expresado en la Opinión Consultiva 25.1 del Comité Técnico de la Organización Mundial de Aduanas en orden a la determinación, precisamente, de las condiciones que deben presentarse para concluir que el pago del canon o derecho de licencia constituye una condición de venta. Sobre la base de esas consideraciones puso de manifiesto que “…del contrato de licencia aportado no surge que la aquí actora se encuentre obligada a comprar los insumos a [un] proveedor determinado, debiendo la actora abonar las regalías por las ventas de todos los productos comercializados con las marcas licenciadas con absoluta independencia de si se trata de mercadería o insumos adquiridos a la licenciante, otras compañías vinculadas o terceros no vinculados”.

Señaló que la circunstancia de que se haya previsto en el contrato la posibilidad de inspeccionar y auditar la fabricación de los productos e incluso evaluar su calidad, únicamente guardaba relación con la constatación del cumplimiento de los estándares de la marca, mas ello no permitía concluir que exista condición de venta entre la licenciante y los fabricantes.

Agregó que la necesidad de que la licenciante autorice cualquier adición o alteración al diseño de la marca, no implicaba en modo alguno que la licenciataria se halle obligada a contratar determinados proveedores previamente seleccionados por la licenciante, ya que únicamente se le exige que los elegidos cumplan con el "código de conducta" establecido para los fabricantes (sean la propia empresa licenciataria y/o fabricantes nacionales o extranjeros). Consideró que tales circunstancias evidenciaban que la licenciataria cuenta con libertad para contratar proveedores de la mercadería, en forma independiente, siempre que se respeten los estándares de calidad.

Por último, agregó que el hecho que se exija un mínimo de regalías a pagar, "…no implica una condición de venta, ni así tampoco, que dicho mínimo exigible implique que necesariamente deba ser importado tangiblemente por la licenciataria, sino que resulta atinente a una cuestión negocial, en la que la licenciataria asume el riesgo de la fijación de un mínimo de regalías -sin perjuicio de que se produzcan las ventas o no- por la explotación de la marca".

Por todo lo expuesto, concluyó que la firma importadora pagaba a la licenciante del exterior por el derecho de utilizar la marca comercial, "…ello en virtud de un contrato de licencia que no guarda relación con las ventas de las mercaderías".

II.- Que, contra esa sentencia, el Fisco apeló y expresó agravios a fs. 289/297, los que fueron replicados por la parte actora a fs. 300/303.

En su presentación efectúa consideraciones relacionadas con las pautas que, a su entender, debieron ser consideradas al tiempo de examinar la procedencia del ajuste de valor que se debate en los presentes autos.

Afirma que el Tribunal Fiscal se equivoca al interpretar de manera restrictiva el vocablo "condición de venta", ya que el canon o derecho de licencia es "condición de venta" cuando, sin dicho pago, las mercaderías no hubieran sido vendidas por el vendedor. Considera que es innegable "…la interdependencia de lo tangible (mercaderías adquiridas a fabricantes del exterior) y el derecho a usar o comercializar lo tangible por parte de la compañía, en razón de la autorización para la autorización (sic) de las patentes y propiedad intelectual vinculada a cambio de un canon según las contrataciones celebradas".

Luego, desarrolla consideraciones relacionadas con la configuración de la infracción imputada. En tal

sentido, entiende que al no haber sido incorporado en el valor FOB de las mercaderías negociadas el monto abonado en concepto de regalías, como parte del precio pagado o por pagar, quedó configurada la declaración inexacta. Sostiene que dichas regalías debieron ser declaradas de modo de permitirle a su parte la correcta valoración de las mercaderías importadas.

Afirma que resultó constatado que lo declarado difirió del resultado de la comprobación, de manera que se corroboró el elemento objetivo de la infracción ya que se omitió indicar un elemento necesario a los fines de permitir el debido control aduanero y su consecuente clasificación y valoración. Destaca la relevancia de la veracidad de la declaración en tanto la operatoria aduanera se estructura sobre la base del despacho en confianza. En tales condiciones, expresa que la inexactitud detectada tuvo virtualidad para producir el perjuicio fiscal al que hace referencia el apartado 1), inciso a), del Código Aduanero.

III.- Que, las condiciones en que se halla planteada la cuestión, remiten a la valoración de los elementos de prueba obrantes en autos.

En este sentido, es dable recordar que -en virtud de lo que dispone el artículo 1180, inciso b), del Código Aduanero- la revisión de esta Cámara es de carácter limitado y, en principio, quedan excluidas de ella las conclusiones del Tribunal Fiscal respecto de los extremos de hecho. En tal sentido, no es posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y los hechos apreciados por el **a quo** siempre que la valoración de tales aspectos haya sido razonable, excepto que se invoque y se demuestre un supuesto de arbitrariedad, que en la especie no se da (conf. C.S.J.N., Fallos: 300:985; C.Fed en lo Cont. Adm. Sala II “Kopousshian Hnos. S.R.L. (T.F. 7274-A) c/A.N.A., del 21/05/96; Sala IV “Banco de Italia y Río de la Plata S.A. -T.F. 7529-I 24/09/96; "Sika Argentina S.A. (8569-A) c/ ANA", del 20/07/06).

En efecto, el Tribunal Fiscal destacó que de los términos del contrato de licencia resultaba que la parte actora podía encomendar la compra de las mercaderías a cualquier proveedor, nacional o extranjero, o bien fabricarlas ella misma siguiendo los modelos y diseños de la licenciante y de acuerdo al nivel de calidad requerido. Ese control de calidad, se sostuvo, no constituía, *per se*, una condición de venta de la mercadería.

Por ello, se concluyó que el pago del canon se había pactado con independencia de quien o quienes fueran los

proveedores y de donde proviniera la mercadería, ya que la retribución que el licenciatario paga al licenciante lo es a fin de poder utilizar la marca, pero no para poder importar la mercadería o encomendar su fabricación a proveedores locales, por lo que ese negocio resultó ajeno a la compraventa internacional, ya que se pactó con independencia de quien o quienes fueran los proveedores de la mercadería.

Asimismo, también cabe destacar que el pago del canon se había fijado en un porcentaje del resultado positivo de las ventas de todos los productos comercializados con las marcas licenciadas con absoluta independencia de si se trata de mercadería o insumos adquiridos a la licenciante, a otras compañías vinculadas o a terceros no vinculados, tanto de origen nacional o extranjero.

Por lo demás, también se destacó que la circunstancia de que se haya convenido un “mínimo de regalías a pagar” no implica que aquellas constituyan una condición de venta sino que evidencia que se debe ese pago con independencia de que produzcan o no las ventas sobre las que se calcula el canon y más allá de si aquellas guardan o no relación con la venta de mercaderías previamente importadas o producidas en el mercado local.

Por tal motivo, y tal como lo afirmó el Tribunal Fiscal, no corresponde ajustar el valor de las mercaderías importadas ya que no existen, además, datos objetivos respecto de los incrementos que deban realizarse. Ello, ya que el importe del canon no se basa únicamente en las mercaderías importadas en autos dado que la aplicación del porcentual fijado en el contrato para el pago de las referidas regalías lo fue respecto del resultado positivo de las ventas (es decir calculado sobre las ganancias que percibe la empresa) de modo que resulta imposible (o bien se advierte de gran dificultad) la cuantificación de la medida de ganancia que reporta la venta exclusivamente de las mercaderías importadas y de las adquiridas a otros proveedores del exterior o del país y, por ende, el monto que debería ser adicionado como ajuste a las operaciones que se investigaron en autos.

En sentido concordante con lo precedentemente expuesto, se pronunció esta Cámara en diversas causas en las que se examinaron planteos análogos al de la presente. Entre aquellas corresponde citar la resuelta por la Sala I “El Dante SAIC –TF 28171-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, expediente n° 19.294/21, del 11 de octubre de 2022, Sala III “World Sport S.R.L. c/DGA s/recurso directo”, expediente n° 55.452/2014, del 28 de abril de 2015, por la Sala IV en la causa “World Sport S.R.L. c/DGA s/recurso

directo”, expediente n° 10.056/2015, del 15 de septiembre de 2015 y por esta Sala V en las causas “Zara Argentina S.A. c/ DGA s/ Recurso Directo”, expediente n° 39.791/2019, del 26 de septiembre de 2019, “World Sport S.R.L. c/DGA s/recurso directo”, expediente n° 75.652/2014, del 6 de marzo de 2014 y “World Sport S.R.L. c/DGA s/recurso directo”, expediente n° 30.793/2016, del 5 de julio de 2016. En ellas tampoco se consideró válido el ajuste pretendido sobre las mercaderías importadas, en la medida en que el canon era calculado respecto del producido de las ventas dentro del territorio convenido y por el uso de la marca, con independencia de si se trataba de mercaderías de origen extranjero o nacional, provistas por firmas pertenecientes al grupo o ajenas a él.

A partir de lo expuesto, es posible concluir que los agravios de la demandada no poseen entidad suficiente para apartarse de las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados (arg. artículo 1180, inciso b), del Código Aduanero).

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE:** 1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco y confirmar la sentencia apelada, con costas (artículo 1163 del Código Aduanero y artículo 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). 2) Diferir la regulación de honorarios por las actuaciones cumplidas en esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia precedente.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Jorge F. Alemany Pablo Gallegos Fedriani

Guillermo F. Treacy

Fecha de firma: 01/07/2025
Alta en sistema: 02/07/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#39117304#461705353#20250701101654346