



Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

5166/2023

“Vulcabras Azaleia Argentina SA - TF 33.901-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo”

Buenos Aires, 16 de junio de 2023.

VISTOS y CONSIDERANDO:

I.- Que por resolución del [1/08/2022](#) el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución DE PRLA n° 4032/2013, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en las actuaciones n° 13681-60-2006/1 y en consecuencia revocó el cargo n° 1287/06. Impuso las costas a la vencida

Para así decidir, el organismo administrativo con facultades jurisdiccionales, sostuvo que, la cuestión a dilucidar consistía en determinar si el ajuste de valor practicado mediante la formulación del cargo n° 1287/06, cuya impugnación fuera rechazada por la resolución apelada en autos, había sido efectuado sobre la base de las normas establecidas en el Acuerdo Relativo para la Aplicación del Artículo VII del GATT, ley 24.425.

En primer lugar, precisó que, el Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del GATT establece que “valor de transacción”, es la primera base para la determinación del valor en aduana.

Expuso que artículo debía considerarse en conjunción con el artículo 8 que disponía, entre otras cosas, el ajuste del precio realmente pagado o por pagar, en los casos en que determinados elementos, que se considera forman parte del valor en aduana, corran a cargo del comprador o están incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas. Los apartados 1 y 2 de la Nota General prevén que cuando el valor de transacción no pueda determinarse sobre la base de lo dispuesto en el artículo 1 del Acuerdo, en los artículos 2 a 7 se establecen los diferentes métodos a aplicar para determinar el valor en aduana, los que deben aplicarse en el orden en que se enumeran, salvo la inversión que autoriza el art. 4 con relación a los métodos previstos en los artículos 4 y 5.



Señaló que el Estudio de Valor practicado en la instancia administrativa y que motivara la formulación del cargo aquí cuestionado se produjo en relación a operaciones de importación de calzado deportivo indumentaria documentadas durante el año 2001 por RBK ARGENTINA (antecesora de VDA-Calzados y Artículos Deportivos SA y de la aquí recurrente Vulcabras Azaleia SA), con el fin de establecer si las regalías devengadas por el importador, a lo largo de dicho período, a favor de una sociedad vinculada de Inglaterra debieron adicionarse a los valores FOB de las importaciones, objeto del estudio.

Indicó que, para arribar a las conclusiones contenidas en el Estudio, la Aduana analizó la documentación aportada por la firma entre la que se encuentran los contratos de Distribución y Licencia suscriptos con REEBOK INTERNATIONAL LTD. de Inglaterra, con sus respectivas modificaciones; como así también la operatoria llevada a cabo por la importadora argentina respecto del rubro calzado, cuya importación fuera provista por la licenciante conteniendo una regalía en el precio de la factura exterior; la operatoria respecto del rubro indumentaria, aunque en este caso las importaciones provinieron de empresas vinculadas devengando se regalías a favor de la licencia ante por un monto equivalente al 15% del monto FOB de las mercaderías; el relevamiento de regalías devengadas por licencia de productos AFA y de productos de la NBA, advirtiéndose en estos casos que en su formulación intervienen mercaderías nacionales e importadas adquiridas para reventa, y por último la verificación de los montos devengados en concepto de marketing global, considerando que las sumas devengadas por dicho concepto constituyen una reversión en los términos del artículo ocho ap. 1 inc. d).

Postuló que, en base a dichos conceptos, la aduana determinó el ajuste para cada uno de los rubros analizados concluyendo que *“... de acuerdo con lo establecido por los artículos 1 y 8 apartado 1 c) del Acuerdo de Valoración del GATT/OMC (ley 24.425) (...) en las importaciones de RBK ARGENTINA SA (...) dónde se documentaron mercaderías identificadas como productos licenciados por los que se devengaron las regalías y contribuciones objeto de este trabajo se hagan repercutir sobre el valor FOB declarado, los porcentajes resultantes para cada concepto (...), entendiendo que con este incremento se arribaría al correcto valor en aduana de las mismas...”*.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

Destacó que, como principio general, el valor en aduana de las mercaderías importadas resultaba ser el valor de transacción definido en el artículo 1 del Acuerdo como el precio realmente pagado o por pagar ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 y siempre que concurren las circunstancias descriptas en dicho artículo 1.

Precisó que el artículo 8 del Acuerdo de Valoración establece cuáles conceptos se añadirán al precio realmente pagado o por pagar a fin de determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, y los enlista bajo distintos incisos y sub incisos.

Apuntó que el inciso c) del artículo 8 disponía que se añadirán “...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,...*”. Y en la Nota al art. 8 del Acuerdo se establece específicamente respecto al inciso en el comentario que “1. *Los cánones y derechos de licencia que se mencionan en el párrafo 1 c) del artículo 8 podrán comprender, entre otras cosas, los pagos relativos a patentes, marcas comerciales y derechos de autor. Sin embargo en la determinación del valor en aduana no se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas los derechos de reproducción de dichas mercancías en el país de importación. 2. Los pagos que efectúe el comprador por el derecho de distribución o reventa de las mercaderías importadas no se añadirán al precio realmente pagado o por pagar cuando no constituyan una condición de venta de dichas mercancías para su exportación al país importador*”.

Señaló que, teniendo en cuenta que el ajuste de valor practicado por la aduana en el caso de autos se encontraba fundado en la norma contenida por el antes citado artículo 8 inciso c) del Acuerdo de Valoración, resultaba de primordial importancia establecer, en primer lugar, si efectivamente la importadora pagaba cánones o derechos de licencia relacionados con la mercadería importada y, en caso afirmativo, si los mismos resultaban ser una condición de venta de dichas mercancías. Ello, por supuesto, si los referidos cánones o licencia no hubiesen estado ya incluidos en el precio realmente pagado o por pagar.



Sentado ello, puntualizó que, a los fines de dilucidar si se encontraban configuradas dichas circunstancias se debían merituar los hechos probados en la causa.

En este sentido, alegó que, si bien la incidencia de una marca es alta a la hora de valorar una mercadería y partiendo de la base de que la venta de mercaderías, en ocasiones comprendía la transferencia de ciertas creaciones de la mente protegidas por la legislación, el Acuerdo de Valoración había previsto que las sumas de dinero abonadas en retribución del derecho a usar esa creación intelectual formaban parte del valor en aduana de las mercaderías, junto con el precio estipulado para aquellas, siempre que dichos cánones o derechos de licencia no se encuentren ya incluidos en el precio, que exista una relación entre los mismos y la mercadería importada, y que el pago de dichos cánones haya sido efectuado como condición de venta de las mercaderías. Citó jurisprudencia de la Cámara del Fuero.

Precisó que la Aduana, a través del Estudio de Valor, sostenía que, con el fin de poder adquirir en el exterior y posterior comercialización en el mercado interno los productos vinculados con su actividad específica la firma importadora “... *debió suscribir contratos con REEBOK INTERNATIONAL LIMITED, encontrándose obligada al reconocimiento de regalías y otras contribuciones en beneficio de la licenciante...*”. En base a ello, entendió que, la Aduana considerada configurada la circunstancia de que se pagaban cánones o licencias relacionadas con la mercadería y que los mismos representaban una condición de venta de la misma.

Asimismo, refirió que la Aduana mediante la Nota 205/12 (DV EMVI) sostenía que las obligaciones de la importadora “... *en relación a la licenciataria REEBOK INTERNATIONAL LIMITED descansan en el marco de competencias, consagrado por esta última por el señorío que ejerce al amparo de los contratos de licencia celebrados...*”. Y agregó que, “... *ejercer un control directo o indirecto sobre el fabricante (ya sea que se trate de una de sus filiales de un tercero), suficiente para que el pago de los cánones se considere como condición de venta para la exportación. Los fabricantes proveedores del exterior pueden ser vinculados o no al grupo pero el control si o si es ejercido por la licenciante, por los mecanismos de distribución y comercialización que hacen a la política*





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

comercial del grupo bajo análisis...". Refirió que por último el servicio aduanero añadió que: "... existe interdependencia entre la compra de los tangible por parte de VDA-Calzados y Art. Deportivos (ex RBK ARGENTINA SA), de mercaderías a fabricantes independientes del exterior o al propio grupo REEBOK y el derecho a usar o comercializar lo intangible en razón de la autorización para la utilización de las marcas a cambio de un canon según las contrataciones celebradas con REEBOK INTERNATIONAL LIMITED..."

Precisó que, de este modo, la Aduana justificaba su criterio de que el pago de los cánones constituiría, en el caso bajo examen, una condición de venta.

Esgrimió que, el servicio aduanero propuso así incrementar los valores FOB de la mercadería importada de la siguiente manera:

(i) añadiendo a dichos valores los importes correspondientes a los cánones denominados "Royalties Reebok Indumentaria", devengados por los productos importados para la reventa. El incremento que proponía en este caso era del 15%.

(ii) Añadiendo los importes correspondientes a los cánones por el concepto "Licensed Products AFA", devengados por los productos importados para reventa. El incremento que proponía en este caso era del 17, 71%.

(iii) Añadiendo los importes correspondientes a los cánones por el concepto "Licensed Products NBA", devengados por los productos importados para la reventa. El incremento que proponía en este caso era del 7,91 %.

(iv) Añadiendo un incremento del 7,82 % con motivo del devengamiento de los importes correspondientes a "Gastos de Comercialización Global de Reebok Int. LTD.", a favor de la licenciante del exterior, vinculada respecto de todas las mercaderías importadas.

Consideró que, no obstante, más allá de la circunstancia de que se puedan haber abonado cánones o derechos de licencia relacionados con la mercadería importada y que los mismos no fueran incluidos en el valor de la misma, la afirmación vertida por la División Empresas Vinculadas a fs. 154/170 de las actuaciones administrativas, en los términos de que *"... un canon es siempre condición de venta si de no*



mediar pago alguno de ese canon o derecho de licencia los bienes no se hubieran vendido o bien no se hubieran vendido al precio acordado...”, resultaba extrema y la misma se apartaba de las pautas de valoración contenidas en el Acuerdo.

Apuntó que, más allá del texto explícito de la norma, aplicada en este caso por la Aduana para efectuar el ajuste, el Acuerdo de Valor del GATT, brindaba otras herramientas, a los fines de la interpretación y aplicación de su articulado. Así el Comité Técnico de Valoración, como organismo constituido en el seno de la Organización Mundial de Aduanas, emitía instrumentos que, sin ser normas internacionales, aconsejaban ciertas formas de interpretar el Acuerdo.

En este marco, el organismo jurisdiccional administrativo, entendió que, resultaba relevante y aplicable el Comentario 25.1 el cual establecía que: *“con miras a proceder a la determinación del valor según el artículo 8.1 c), es importante examinar todos los documentos pertinentes incluidos los acuerdos de canon o de licencia y el contrato de venta (...). La información recogida en estos acuerdos y otros documentos pertinentes puede dar lugar algún indicio para saber si el pago del canon o derecho de licencia se debería incluir en el valor en aduana con arreglo al artículo 8.1 c)”*. Luego, agregó que *“la prueba más evidente de que el comprador no puede adquirir las mercancías importadas sin pagar el canon o derecho de licencia, es que los documentos de la venta de las mercaderías importadas incluyan una declaración explícita estableciendo que el comprador debe pagar el canon o derecho de licencia como condición de venta (...) El Comité Técnico reconoce, sin embargo, que es posible que los documentos de la venta no incluyan una disposición explícita especialmente cuando el derecho de licencia se paga a una parte no vinculada al vendedor. En este caso puede que sea necesario examinar otros factores con miras a determinar si el pago del derecho de licencia se efectúa como condición de venta...”*.

Consideró que en el caso de autos, la obligación del pago del canon no constituía la situación o circunstancia indispensable para que el contrato de venta tenga lugar. Siempre entendiendo que no se trataba de una condición del contrato de venta si no de una condición de venta *per se*, que puede o no estar incluida en el contrato. Así, VULCABRAS AZALEIA pagaba un canon a la licenciante del exterior por el





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

derecho de utilizar la marca comercial, eso en virtud de un contrato de licencia que no guardaba relación con las ventas de las mercaderías.

Adujo que, corroboraba dicha situación la prueba pericial contable agregada en las actuaciones administrativas a fs. 148/149 dónde *“... se concluye que el pago de licencias al titular de la licencia no era una condición de venta por parte de los proveedores del exterior pues quedó demostrado que los pagos de licencias se realizaron con posterioridad a las fechas de los despachos de importación respectivos. Al momento de las ventas por parte de los exportadores del exterior, las licencias correspondientes no se habían abonado; ergo, si los pagos de regalías hubieran sido condición de las ventas, las exportaciones no podían haberse concretado (...) Por tanto queda demostrado que jamás existió por parte de los proveedores-exportadores como condición de las ventas el pago de regalía o licencia o canon alguno, ni se abonaron a dichos proveedores ese concepto”*.

Manifestó que, por último, y en relación al ajuste practicado respecto de los conceptos correspondientes a gastos de comercialización, fundado en el artículo 8 inciso d) del Acuerdo, también procedía el rechazo del mismo. Ello en tanto y en cuanto, el precio convenido con terceros proveedores ajenos a los aportes por gastos de marketing que la importadora pagaría Reebok Int. LTD., no podía incluir en los precios pagados o por pagar de terceros, los cuales resultaban ajenos a los valores que se pudieran revertir directa o indirectamente al vendedor.

II.- Que contra dicho pronunciamiento con fecha 16/09/2022 interpuso recurso de apelación el Fisco Nacional el que fue concedido el 22/09/2022, expresando agravios con fecha [12/10/2022](#), los que fueron contestados por la contraria el [31/10/2022](#).

Sostiene la recurrente que la controversia entablada entre la importadora y la Dirección General de Aduanas versa sobre la procedencia del ajuste de valor realizado en los términos del Art. 8, ap. 1, inc. c) de acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del GATT.

Indica que, en esta línea, el artículo 8 establece en su parte pertinente que: *“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 mercancías importadas: (...) c) los cánones y derechos de licencia relacionado con las mercaderías objeto de valoración que el*



comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de mercaderías en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar”.

Manifiesta que la pauta general sentada en el Acuerdo de Valoración del GATT es que el valor de las mercaderías será el valor de transacción, o sea el precio realmente pagado o por pagar por las mercaderías cuando se venden para ser importadas y, a su vez, dicho valor de transacción será ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8; y que uno de los supuestos de ajuste enumerados en dicho precepto, es el pago de cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración, que el comprador tenga que pagar como condición de venta de dichas mercancías, en tanto dichos importes no se hallen incluidos en el precio pagado o por pagar.

Esgrime que, al respecto, se ha dicho que del artículo 8, punto 1, inciso c), del Acuerdo surge que, el referido ajuste exige la concurrencia de tres elementos: a) que existan cánones o derechos de licencia no incluidos en el precio de las mercaderías; b) que se verifique una relación entre esos cánones y derechos de licencia y las mercaderías importadas; y c) qué aquellos sean condición de venta (conf. Sala II, en autos 55.523/29016, “Maestri María Alejandra y otro c/DGA”, del 7/03/2019).

Postula que, el primero de los mencionados requisitos establece que los ajustes del art. 8 sólo proceden cuando su monto no se encuentra comprendido en el precio realmente pagado o por pagar. Los otros dos requisitos, por su parte, guardan una íntima relación ya que es casi seguro que los cánones y los derechos de licencia que se relacionan con las mercaderías a valorar se pagan como condición de su venta.⁴

Indica que, la venta de mercaderías comprende, a veces, la transferencia de ciertas creaciones de la mente, que se encuentran protegidas por la legislación y se conocen como derechos de propiedad intelectual. El Acuerdo de Valoración ha previsto que, bajo ciertas condiciones, las sumas de dinero abonadas en retribución del derecho a usar esa creación intelectual formen parte del valor en aduana de las mercaderías, junto con el precio estipulado para aquellas.

Refiere que, en lo atinente a la requerida relación entre el canon o licencia y la mercadería importada, se ha sostenido que el factor





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

más importante a considerar resulta ser si el importador adquirido lo tangible sin comprar lo intangible, no resultando determinante la forma en que se calcula su pago, si no los motivos por los cuales se abona.

Destaca que, en contraposición a lo antes aludido, el Tribunal Fiscal de la Nación, aduce que, las mercaderías en trato no se encontraban condicionadas al pago de regalías y que los cánones que la actora debía pagar no constituyen condición para la venta de las referidas mercaderías.

En tales condiciones, concluye que la cuestión radica en la verificación o no de la existencia de una condición de venta, lo que de conformidad con el Acuerdo, habilitaría la procedencia del ajuste previsto en el artículo 8.1.

Pone de relieve que la cuestión ventilada guarda relación con la debatida en los autos “Cabrol Roberto Horacio y otra y otro c/ DGA s/ apelación”, expte. 28.496-A que tramitara por ante la Vocalía de la 16a Nominación del Tribunal Fiscal. Al respecto, señala que si bien en ese precedente el ajuste de valor se practicó en el marco de un procedimiento para las infracciones, ese Tribunal comparte y remite por cuestiones de brevedad a los abundantes argumentos dados en la sentencia del 15/03/2019 con respecto al ajuste Artículo 8.1 por propiedad intelectual cuando las mercaderías incorporan la marca comercial por cuyo uso se paga la licencia y el canon o derecho de licencia se paga a un tercero licenciante no vinculado al vendedor.

Efectúa diversas citas textuales de dicho precedente, entre las cuales se encuentra, la siguiente: *“de lo expuesto resulta que los fabricantes, como buenos hombres de negocios, no hubieran podido razonablemente fabricar las mercaderías sin pagar el canon o asegurarse que el comprador pagara el canon correspondiente al titular de la marca, por lo que cabe considerar que el pago hecho por el importador fue condición de venta de las mercaderías. Es por eso que a efectos de conformar el valor en aduana el declarante debía incluir el respectivo ajuste sobre el precio de transacción en cada una de las destinaciones involucradas”*.

Sentado ello, destaca que no se encuentra cuestionada en autos la presencia de las marcas registradas en la mercadería importada y que las mismas son marcas registradas objetos de contratos



de licencia. En consecuencia, mal puede interpretarse que el vendedor del extranjero hubiera proveído mercadería con estas marcas sin antes haber corroborado que el importador pague el debido derecho de licencia al titular de las marcas registradas en este país.

Sobre la base de las consideraciones anteriores observa 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”*. Las marcas no surgen como fines en sí mismas sino por las funciones económicas que desempeñan, siendo esencialmente la del aseguramiento y mantenimiento de la calidad de los productos.

Puntualiza que, en la operatoria comercial trazada por la actora y las empresas licenciantes, subyace una ecuación económico-financiera que determina la suscripción de los contratos que otorgan las licencias y que admite la producción de los bienes por parte de un tercero debiendo tenerse en cuenta el valor activo marcario.

Concluye que los argumentos expuestos convalidan el cálculo efectuado por el servicio aduanero sobre el ajuste del valor declarado demostrando que la sentencia recurrida no ha analizado las circunstancias particulares de la causa correctamente, adoptando un criterio que no tiene asidero ni sustento alguno.

III.- Que mediante el pronunciamiento del 22/08/2022 el Tribunal Fiscal de la Nación reguló los honorarios del Dr. Marcelo Antonio Gottifredi, por su actuación profesional en el carácter de letrado patrocinante de la actora respecto de las dos primeras etapas del proceso en la suma de \$144.117, correspondiendo añadirse la suma de \$30.264,57, en concepto de IVA. En cuanto a la tercera etapa se regularon los honorarios en 213,08 UMA, equivalentes a la suma de \$ 1.917.933, con más la suma de \$402.765,93, en concepto de IVA.

Reguló los honorarios de la Dra. Maria Gottifredi por su actuación profesional en el carácter de patrocinante de la actora, respecto de las dos primeras etapas del proceso en la suma de \$ 144.117, correspondiendo añadirse la suma de \$30.264,57, en concepto de IVA. En cuanto a la tercera etapa se regularon los honorarios en 213,08 UMA, equivalentes a la suma de pesos 1.917.933, con más la suma de \$ 402.765,93, en concepto de IVA.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

Contra dicho pronunciamiento con fecha 24/08/2022 interpuso recurso de apelación el Fisco Nacional -por altos-, el que fue concedido el 30/08/2022.

Asimismo con fecha 31/08/2022 los doctores Marcelo Antonio Gottifredi y María Gottifredi, ambos por derecho propio, interpusieron recurso de apelación contra la regulación de honorarios -por bajos-, el que fue concedido el 7 de septiembre de 2022.

IV.- Que en cuanto al aspecto sustancial concerniente al recurso de la demandada, debe recordarse desde ya que el art. 265 del C.P.C.C.N. establece, en lo pertinente, que la expresión de agravios debe consistir en una crítica concreta, razonada y autosuficiente del pronunciamiento apelado, que no se sustituye con una mera discrepancia del criterio del juzgador, sino que implica el estudio de los razonamientos de aquél, demostrando las equivocadas deducciones, inducciones y conjeturas sobre las cuestiones resueltas.

Sobre este punto, se ha dicho que la expresión de agravios es un acto de petición destinado específicamente a criticar la sentencia recurrida, con el fin de obtener su revocación o modificación parcial por el tribunal y su forma le impone claridad expositiva, para facilitar su estudio (conf., Fenochietto-Arazi, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, comentado y concordado, T.1, Astrea, Buenos Aires, 1987, pp. 834/836).

Al efecto, corresponde recordar que la expresión de agravios debe consistir en una crítica concreta, razonada y autosuficiente del pronunciamiento apelado, que no se sustituye con una mera discrepancia del criterio del juzgador, sino que implica el estudio de los razonamientos de aquél, demostrando las equivocadas deducciones, inducciones y conjeturas sobre las cuestiones resueltas.

V.- Que en el *sub examine*, mientras el núcleo de la decisión del organismo jurisdiccional administrativo para revocar la resolución DE PRLA n° 4032/13 y en consecuencia el cargo n° 1287, se sustentó en que: (i) resultaba extremo considerar que el pago de un “canon” siempre es una condición de venta, puesto que ello se apartaba de las pautas del Acuerdo de Valoración GATT.; (ii) VULCABRAS Azaleia Argentina SA pagaba un canon a la licenciante del exterior por el derecho de utilizar la marca comercial en virtud de un contrato de licencia que no



guardaba relación con las ventas de las mercaderías, circunstancia corroborada por la pericia contable y (iii) respecto a los aportes por gastos de marketing entendió que no podía incidir en los precios pagados o por pagar de terceros los cuales resultaban ajenos a los valores que se pudieran revertir directa o indirectamente al vendedor; la recurrente se limita a manifestar su disconformidad con lo decidido efectuando aseveraciones genéricas que no logran enervar los concretos y específicos argumentos de la sentencia cuestionada.

En efecto, la aduana en su expresión de agravios, luego de transcribir la sentencia del tribunal *a quo*, la normativa aplicable y el fallo “Cabrol, Roberto Horacio y otra y otro c/Dirección General de Aduanas s/apelación DGA”, expte. TFN n° 28.496-A, manifiesta: “... *no se encuentra cuestionado en autos la presencia de las marcas registradas en la mercadería importada y que las mismas son marcas registradas objetos de contrato de licencia...*”; “*las marcas no surgen como fines en sí mismas sino por las funciones económicas que desempeñan siendo esencialmente la del aseguramiento y mantenimiento de la calidad de los productos. En la operatoria comercial trazada por la aquí actora y las empresas licenciante subyace una ecuación económica-financiera que determina la suscripción de los contratos que otorgan las licencias, y que admite la producción de los bienes por parte de un tercero debiendo tenerse en cuenta el valor activo marcario*”, argumentos que lucen inapropiados por su irrelevancia respecto de la cuestión en debate y resultan claramente insuficientes para revertir lo resuelto en la instancia jurisdiccional administrativa.

En concreto, los desarrollos efectuados por el fisco comportan meras expresiones generales, que en modo alguno alcanzan a demostrar la conformación de los extremos requeridos para justificar el ajuste y en consecuencia, corresponde rechazar el recurso intentado.

VI.- Que, sin perjuicio de lo expuesto, conviene recordar que los ajustes de valor en materia de importación deben formularse siguiendo los lineamientos establecidos en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, incorporado a nuestro sistema normativo por medio de la ley 23.311 (modif. ley 24.425).

En cuanto aquí importa referir, por dicho instrumento se estableció como principio general en materia de valoración, la





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

preeminencia del "valor de transacción", es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercaderías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación. Esta es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el mentado precepto, quedando excluido el empleo de valores ficticios o arbitrarios e instaurándose una noción positiva del valor.

En la introducción general del acuerdo bajo referencia, se indicó que el artículo 1° ha de considerarse en conjunción con el artículo 8°, que prevé el ajuste del precio realmente pagado o por pagar en determinados casos en los que ciertos elementos (que se consideran que forman parte del valor en aduana) corren a cargo del comprador y no fueron incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercaderías importadas. En particular, cuadra señalar que el artículo 8°, punto 1, inciso c), del acuerdo bajo referencia contempla que, para determinar el valor en aduana, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1°, ha de añadirse al precio realmente pagado o por pagar por mercancías importadas, los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercaderías objeto de valoración que el comprador tuviera que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que los mencionados cánones y derechos no se encontrasen incluidos en el precio realmente pagado o por pagar.

Al respecto, se ha dicho que del artículo 8°, punto 1, inciso c), del Acuerdo surge que el referido ajuste exige la concurrencia de tres elementos, a saber: a) que existan cánones o derechos de licencia no incluidos en el precio de las mercaderías; b) que se verifique una relación entre esos cánones y derechos de licencia y las mercancías importadas; y c) que aquéllos sean condición de venta (conf. esta Sala, en autos 55.523/2016 "Maestri, María Alejandra y otro c/DGA s/recurso directo de organismo externo", resol. del 7/3/2019 y su cita).

VII.- Que respecto del canon o derecho de licencia en sí, téngase presente que la venta de mercaderías comprende, a veces, la transferencia de ciertas creaciones de la mente, que se encuentran protegidas por la legislación y se conocen como derechos de propiedad intelectual. Según se acaba de destacar, el mencionado Acuerdo de Valoración ha previsto que, bajo ciertas condiciones, las sumas de dinero abonadas en retribución del derecho a usar esa creación intelectual formen



parte del valor en aduana de las mercaderías, junto con el precio estipulado para aquellas.

El Acuerdo en cuestión previó que el pago como condición de venta pueda realizarse en forma directa (cuando las regalías se pagan al vendedor) o en forma indirecta (cuando se pagan a un tercero por indicación de aquél). Y, para realizar el ajuste en este último caso, no resulta indispensable que exista una vinculación -en el sentido del artículo 15 del Acuerdo- entre el vendedor y el dueño de la licencia cedida al comprador, bastando con que exista un acuerdo entre ambos en virtud del cual el primero no pueda vender las mercaderías si el comprador no se aviene a pagar el canon en beneficio del titular de los derechos de propiedad intelectual. Es decir que, en definitiva, sólo puede establecer una condición de venta el propio vendedor, o una persona vinculada a él o que haya acordado con él algo al respecto; de lo contrario, cuando el vendedor no sea el otorgante de la licencia, lo que habría son dos contratos separados, y el pago del canon no sería un pago indirecto al vendedor en el sentido del artículo octavo (conf. Sala IV del Fuero, en autos 10.056/2015 “World Sport SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, resol. del 15/9/2015).

Por tanto, si la marca registrada pertenecía a una tercera persona (por ejemplo, alguien no relacionado y que no actúa en nombre del importador ni del exportador), entonces los pagos correspondientes a las mercaderías importadas y por la marca registrada utilizada en el país de importación se encontrarían claramente separados, en tanto tienen como destinatarios diferentes personas. De esta manera, el test de la “condición de venta” no se satisface y las regalías no deberían añadirse al precio de las mercaderías. Hipotéticamente, el precio iría al fabricante y las regalías al propietario de la marca registrada, no encontrándose relacionados entre sí ni vinculados por ningún contrato concerniente al pago de regalías sobre las mercaderías registradas en el país de importación. Esta separación resultaba la clave para concluir que la aduana no debía unir lo que el mercado o el mundo del comercio había separado (conf. Sherman y Glashoff, citado por Lascano, op. cit., página 240).

Pese a lo antedicho, también se admite que si el licenciante ejerce un control directo o indirecto sobre el fabricante, que hiciera suponer que entre ellos existe vinculación en el sentido del artículo





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

15 del Acuerdo, el pago también podría considerarse una condición de venta (ver Opinión Consultiva 4.11 del Comité Técnico de Valoración; y CSJN, en autos F.28.XLVII “Ford Argentina SCA (TF 21.950-A) c/DGA”, sent. del 21/10/2014).

Sin perjuicio de esto último, para justificar la adición del canon en este tipo de supuestos, deben verificarse situaciones que rebasen los meros controles de calidad (conf. Lascano, op. cit., páginas 234/235), además de cumplirse, claro está, las restantes condiciones enumeradas.

VIII.- Que, de lo hasta aquí apuntado se infiere que, aún cuando a los efectos de la valoración de la mercadería, la incidencia de una marca resultase considerablemente alta, no es posible sostener que un canon siempre es condición de venta; posición que se aparta de las pautas que surgen del Acuerdo (conf. Sala III del Fuero, en autos 55.452/14 “World Sport SRL c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, resol. del 28/4/2015; doctrina mantenida más recientemente por dicha Sala en autos 8063/2018 “Sur Pacífico SA TF 31389-A c/DGA s/recurso de organismo externo”, fallado el 30/10/2018; y en igual sentido véase de la Sala IV, expediente 8106/2018 “Nestlé Arg. SA c/Administración Nac. de Aduanas s/recurso directo de organismo externo”, sent. del 10/05/2018).

A tal efecto, resulta útil y necesario hacer referencia a que, en la órbita de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), el Comité Técnico de Valoración en Aduana ha redactado diversos documentos que se dedican al punto. El documento más apropiado a considerar como guía para resolver en autos, resulta ser el Comentario 25.1 del Comité, titulado “Cánones y Derechos de Licencia abonados a terceros - comentario general” que, según expresamente indica, pretende servir para la interpretación y aplicación del artículo 8º, punto 1, inciso 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. Tal como explicara la Sala III del Fuero en autos 54.351/2014 “World Sport SA c/DGA s/recurso directo de organismo directo”, resol. del 26/6/2015, las pautas que se pueden extraer del documento bajo referencia, en apretada síntesis, son que: 1) con miras a determinar el valor según el artículo 8º, punto 1, inciso 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; y 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 (esta Sala, expte. n° 3079/2020, *in re*: “Cabrol, Roberto Horacio c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, sent. del 19/05/2020).

VIII.- Que, sentado ello, debe señalarse que, en el caso en examen, no se encuentra discutido que:

(i) Contrato de Distribución: Licenciante/proveedor: Reebok Int LTD, de Inglaterra. Vigencia: desde el 14/12/1992 al 31/12/1999. Objeto: designar a RBK Argentina SA distribuidor único y exclusivo en la República Argentina de calzado deportivo e informal, vestimenta bolsos y accesorios deportivos marca REEBOK (ver fs. 174/176 vta., act. adm. n° 13681-140-2015).

(ii) Contrato de Licencia: Reebok International Limited concedió a Reebok Argentina S.A. la licencia de las marcas y determinada propiedad intelectual, que se define en el presente, en relación con el diseño, fabricación, comercialización, distribución y/o venta de indumentaria deportiva e informal, bolsos y accesorios deportivos que se distribuirán y/o venderán en negocios minoristas en el territorio; que, a cambio, la licenciada pagaría a la licenciante, una regalía basada en el porcentaje de los costos brutos de fabricación representados por el monto facturado para todos los productos sujetos a licencia que produzcan los





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

fabricantes autorizados según lo especificado en la siguiente tabla: para calzado 20%, para indumentaria, bolsos, accesorios y todos los demás Productos sujetos a licencia: 15%. En caso de que la licenciataria produzca bienes por su cuenta, le pagará a Reebok una regalía basada en el mismo porcentaje del equivalente de los costos de fabricación de terceros. Vigencia: 9/07/1993 al 31/12/1999 (ver fs. 177/187 act. Adm. n° 13681-140-2015).

(iii) Contrato de Modificación de (i) y (ii), Licenciante: Reebok International Limited, de Inglaterra. Fecha: 3/07/1996. Objeto: modificar la fecha de conclusión de los contratos de distribución y de licencia llevándola al 31/12/2003. RBK se compromete a enviar a la licenciante (a partir de enero de 2000), el 3% de sus ventas netas como un aporte a los gastos de comercialización global de Reebok Int. LTD. Establece porcentaje anual de las ventas netas que se aplicará a los costos de Reebok Int Ltd. para el auspicio de Reebok con la asociación del fútbol argentino (AFA).

(iv) Contrato de modificación del acuerdo de Licencia. Licenciante: Reebok Int. Ltd., de Inglaterra. Vigencia: 10/03/1997 al 31/12/2003. Objeto: incorporar al contrato del nueve/07/03 una licencia acordada por Reebok Int Ltd c NBA Properties. Establece que RBK le pagará al licenciante regalías mínimas o porcentajes de ventas netas el mayor, equivalente a 11% de las ventas netas de los productos con la marca bajo licencia y del 15% cuando corresponda a atributos de un jugador de la NBA.

Se deja constancia que no obran en las presentes actuaciones copias de los contratos referenciados en en los puntos (iii) y (iv).

Tampoco se encuentra controvertido que:

1) las importaciones del rubro calzado durante el año 2001 fueron provistas por la licenciante, conteniendo una regalía en el precio de la factura del exterior.

2) con respecto a los productos correspondientes del rubro indumentaria las importaciones provinieron de empresas no vinculadas, devengándose regalías a favor de la licenciante.

3) se devengaron regalías por los conceptos “Licensed Products AFA” y “Licensed Products NBA”, observándose que en su



formulación intervienen mercaderías nacionales e importadas adquiridas para reventa.

IX.- Que de lo expuesto, se desprende que el caso de autos, es el de un importador que debe pagar un canon por el derecho de utilizar la marca comercial, y ello en virtud de un contrato independiente que no guarda relación con la venta de las mercaderías para su exportación al país de importación, compradas a proveedores con arreglo a distintos contratos.

De los términos del contrato celebrado entre RBK Argentina SA y Reebok International Ltd., surge que la actora no tiene que pagar un canon para poder comprar las mercaderías, sino que lo abona sobre el producido de las ventas dentro del territorio de la República Argentina y por el uso de la marca. En el caso de no efectuar ventas en el mercado interno la importadora no debe pagar regalías a la licenciante. Es más, las partes, en el contrato de licencia, expresamente convinieron que, en caso de que la licenciataria produzca bienes por su cuenta, pagará a Reebok una regalía basada en el mismo porcentaje del equivalente de los costos de fabricación de terceros.

Es claro entonces que en el caso, el canon por el uso de la licencia Reebok International Ltd. se abona sobre la base de las ventas de productos que ostenten la referida marca, ya sea que la mercadería se importe o sea fabricada en el país.

En este sentido, la aduana no ha logrado demostrar 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, por lo que 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).

Es que, en definitiva, de las constancias obrantes en la causa, resulta de toda claridad que Reebok Argentina SA pagaba regalías sobre el precio de venta local, sea de mercadería nacional o importada, sea fabricada con insumos locales o importados o ambos. Es decir, con absoluta independencia de si se trataba de mercancías o insumos





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

adquiridos a la licenciante, otras compañías vinculadas o terceros no vinculados.

En consecuencia, no se advierte la existencia de una relación estricta, directa y que opere a modo de condición, entre las regalías y el contrato de venta de las mercaderías que se importaban

Asimismo, destáquese que tampoco se encuentra controvertido que entre Reebok Argentina SA, Reebok Int. Ltd. y las firmas extranjeras productoras de las mercaderías importadas al territorio aduanero nacional, no había otra vinculación que la resultante de los contratos de uso de marca y de compraventa; esto es, no mantenían más que su relación comercial individual, no registrándose una vinculación contractual que operase a modo de condición, entre el pago de las regalías y las ventas de los productos objeto de importación.

En consecuencia, no cabe sino concluir que, no se encuentra suficientemente corroborado que el pago de regalías de Reebok Argentina SA a Reebok Int. Ltd. por el uso de la marca fuese condición de venta de las mercaderías importadas y, por tanto, justificada su inclusión en la valoración de la mercadería ingresada al territorio aduanero nacional.

Y en este orden cabe señalar que la sola existencia de un contrato de licencia entre un licenciante y un licenciado, por un lado, y de un contrato de venta entre el licenciado (como comprador e importador) y un grupo de vendedores no vinculado con el licenciante (ni titular en modo alguno al derecho de cobro del canon), por el otro, no son suficientes para considerar que la venta está condicionada al pago de las regalías (conf. esta Sala, en autos “Maestri”, op. cit.).

Así las cosas, a falta de justificación suficiente por parte del servicio aduanero en punto a la verificación en la especie de los recaudos exigibles a fin de incluir el pago de la regalía por el uso de la marca a Reebok International Ltd en el valor en aduana de la mercadería importada por Reebok Argentina SA, el ajuste practicado por resolución 4032/2013 no puede ser avalado.

X.- Que, a mayor abundamiento, y tal como lo pusiera de relieve el TFN, corresponde añadir que, el informe técnico de parte de fecha 30/06/2010, resultó concluyente, en cuanto sostuvo que : “(...) 1-se verificaron las carpetas de importación que contienen los despachos en cuestión . 2-Se verificaron los despachos y se cotejaron los mismos con las



facturas de exportación de los proveedores del exterior. 3- Se verificaron los pagos realizados a los proveedores del exterior de las facturas involucradas. 4- Se verificaron las facturas por regalías emitidas por Reebok Internacional Limited (titular de la licencia de la marca de los productos importados) y los pagos correspondientes. Dichas facturas y sus pagos son de fechas posteriores a los despachos de importación. En función del trabajo realizado se concluye que el pago de licencias al titular de la licencia no era una condición de venta por parte de los proveedores del exterior pues quedó demostrado que los pagos de las licencias se realizaron con posterioridad a las fechas de los despachos de importación respectivos. Al momento de las ventas por parte de los exportadores del exterior las licencias correspondientes no se habían abonado; ergo, si los pagos de regalías hubieran sido condición de la venta, las exportaciones no podían haberse concretado como finalmente se hizo. Por lo tanto queda demostrado que jamás existió por parte de los proveedores-exportadores como condición de las ventas el pago de regalías o licencia o canon alguno ni se abonaron a dichos proveedores ese concepto” (fs. 148/149, act. Adm.13681-60-2006/1).

En consecuencia, corresponde rechazar el recurso intentado, en cuanto es materia de agravio y confirmar la sentencia del TFN, en todos sus términos.

XI.- Que, en atención al modo en que se resuelve y al no advertirse motivos valederos para apartarse del principio general de la derrota, las costas se imponen a la demandada vencida (conf. art. 68, primera parte del C.P.C.C.N. y art. 1163 del Código Aduanero).

XII.- Que a fin de tratar los recursos interpuestos; en primer término, cabe señalar que, mediante la regulación de honorarios se busca compensar de modo adecuado la tarea desplegada por los profesionales que se desempeñaron durante la sustanciación de la causa. Para ello debe ponderarse la magnitud del trabajo realizado, el grado de responsabilidad asumido, en concordancia con la complejidad de los intereses económicos en juego y la contribución que cada uno ha aportado para llegar a la solución definitiva del pleito.

Además a fin de lograr una retribución equitativa y justa no resulta conveniente tan sólo la aplicación automática de porcentajes previstos en los aranceles, en la medida en que las cifras a las que se





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

arriba pudieren conducir a una evidente e injustificada desproporción con la obra realizada. Tal proceder, limitaría la misión del Juzgador a un trabajo mecánico sin un verdadero análisis y evaluación de la tarea encomendada a los abogados, peritos, consultores, etc. (conf. esta Sala *'in re'* "Unión Obrera Metalúrgica de la República Argentina c/E.N. -M° de Salud y Acción Social- y otro s/Juicios de Conocimientos" del 30 -XII-97 y "Estado Nacional (M.O.S.P. y E.) c/Baiter S.A. " del 2-IV-98, entre otras), razón por la cual se impone la adecuada y prudente ponderación de la totalidad de los factores que conducen a la ajustada valoración de la tarea profesional.

Que, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que el valor del juicio no es la única base computable para las regulaciones de honorarios, las que deben ajustarse al mérito, naturaleza e importancia de la labor profesional (C.S. *Fallos*: 270:388; 296:124, entre muchos más).

Y, recientemente en la causa "*Establecimiento Las Marías S.A.C.I.F.A. c/Misiones, Provincia de s/acción declarativa*", sentencia del 4/09/2018 (*Fallos*:341:1063), sostuvo, en cuanto a la ley aplicable a los trabajos cumplidos con anterioridad a la entrada en vigencia la ley 27.423 y su promulgación parcial dispuesta por decreto 1077/17 que, en el caso de los trabajos profesionales, el derecho se constituye en la oportunidad en que se los realiza, por lo que el nuevo régimen legal, no es aplicable a los procesos fenecidos o en trámite, en lo que respecta a la labor desarrollada durante las etapas procesales concluidas durante la vigencia de la ley 21.839 y su modificatoria ley 24.432, o que hubieran tenido principio de ejecución y agregó que a los fines arancelarios, los intereses no integran el monto del juicio (v. Cons. 3° y 4° del voto mayoritario).

Y con particular referencia a aquéllas regulaciones que deben ser practicadas por aplicación de la ley 21.839, es menester recordar que no corresponde el cómputo de los intereses en la base regulatoria, conforme a la doctrina legal establecida en el plenario de fecha 12 de julio de 2007, recaído en autos "Pitchon Gabriel c/ Estado de Israel y otros s/ juicio de conocimiento", como consecuencia del fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación *in re* "Autolatina Argentina S.A. (TF 11.358-I) incidente c/ Dirección General Impositiva", del 13 de marzo de 2007.



Que sobre la base de las consideraciones precedentemente expuestas, cabe tener en cuenta la naturaleza del asunto, resultado y montos involucrados- conf. fs. 1(F4), con más CER, lo resuelto con fecha 01/08/2022 y precedentemente-; por lo cual, atento al mérito, calidad, eficacia y extensión de los trabajos profesionales desarrollados durante las dos primeras etapas del trámite cumplido, corresponde elevar a la suma de PESOS UN MILLON CUARENTA MIL TRESCIENTOS CINCUENTA Y DOS (\$1.040.352) -para cada uno-; los honorarios de los DRES. MARCELO ANTONIO GOTTIFREDI y MARIA GOTTIFREDI, patrocinantes de la actora por las tareas cumplidas bajo la vigencia de la ley 21.839 (arts. 6, 7, 10, 19, 22, 37, 38 y ccdtes. de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432).

Que, respecto a las tareas cumplidas bajo la vigencia de la ley 27.423 (alegato) cabe tener en cuenta la naturaleza del asunto, resultado y el monto involucrado -conf. fs. 1(F4), con más CER e intereses, lo resuelto con fecha 01/08/2022; y precedentemente-; por lo cual, atento al valor, motivo, extensión y calidad jurídica de la labor desarrollada en el marco del trámite cumplido por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, corresponde reducir a la suma de PESOS UN MILLON OCHOCIENTOS CUARENTA Y SEIS MIL SETECIENTOS SETENTA Y NUEVE (\$1.846.779) -equivalente a 95,50 UMA, para cada uno- los emolumentos los DRES. MARCELO ANTONIO GOTTIFREDI y MARIA GOTTIFREDI, patrocinantes, actuantes en la defensa de la actora (arts. 14, 16, 21, 24, 29, 44 inc. b) y ccdtes. de la ley 27.423 –Dto. 1077/17).

Por las tareas efectuadas en la alzada, atento el resultado obtenido, y lo resuelto por la CSJN doct. Fallo “Las Marías” -ya citado-, corresponde regular en la suma de PESOS UN MILLON SEISCIENTOS SESENTA Y TRES MIL SESENTA Y OCHO (\$1.663.068) -equivalente a 86 UMA, para cada uno-; los emolumentos de los DRES. MARCELO ANTONIO GOTTIFREDI y MARIA GOTTIFREDI, patrocinantes, actuantes en la defensa de la actora (arts.14, 20, 21, 29, 30, 44 inc. b) y ccdtes. de la ley 27.423).

Asimismo cabe señalar que la regulación que correspondiere por la actuación en sede administrativa (por ante la organismo aduanero) solicitada, deberá ser practicada previamente por el Tribunal Fiscal de la Nación.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

El importe del impuesto al valor agregado integra las costas del juicio y deberá adicionarse a los honorarios, cuando el profesional acreedor revista la calidad de responsable inscripto en dicho tributo (conf. esta Sala *in re* "Beccar Varela Emilio-Lobos Rafael Marcelo c/ Colegio Públ. de Abog." del 16 de julio de 1996).

Para el caso de que el profesional no haya denunciado la calidad que inviste frente al IVA, el plazo para el pago del tributo sobre el honorario regulado, correrá a partir de la fecha en que lo haga.

En consecuencia, el Tribunal **RESUELVE:** 1º) desestimar el recurso interpuesto por el Fisco Nacional y confirmar en todos sus términos la resolución del 1/08/2022, con costas (conf. art. 68, primera parte del C.P.C.C.N. y art. 1163 del Código Aduanero) y 2º) elevar, reducir y fijar los honorarios de alza de conformidad a lo expresado en el considerando XIII.

La Dra. María Claudia Caputi no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (Art. 109 del R.J.N.).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, gírese a la instancia de origen.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

