Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 4 de Abril de 2023

Vistos los autos: "Cosméticos Avon SACI TF 29069-I c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo".

Considerando:

Que las cuestiones planteadas en el recurso extraordinario deducido por la actora han sido correctamente examinadas en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, a cuyos fundamentos corresponde remitir por razones de brevedad —con la salvedad de que la referencia al "art. 93, inc. a., pto. 3°, LIG)" incluida al final del primer párrafo de su acápite VII debe entenderse como referida al "art. 93, inc. h, LIG".

Que el recurso extraordinario deducido por el Fisco Nacional es inadmisible (artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por ello, de conformidad en lo pertinente con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal: I) Se hace lugar a la queja deducida por la parte actora, se declara formalmente procedente su recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada con el alcance señalado en los puntos VI y VII del dictamen del Ministerio Público Fiscal; II) Se rechaza el recurso extraordinario del Fisco Nacional y la queja deducida por su denegación parcial. Intímese al recurrente para que, en el ejercicio financiero correspondiente, efectúe el depósito previsto en el artículo 286 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, cuyo pago se encuentra diferido de

conformidad con lo prescripto en la acordada 47/91. Tómese nota por Mesa de Entradas y archívese esa queja; III) Costas por su orden, en atención a la complejidad de la cuestión debatida (artículo 68, segunda parte, del código citado); IV) Agréguese la queja de la parte actora al principal y reintégrese el depósito obrante a fs. 2 de ese recurso de hecho. Notifíquese y devuélvase.

Firmado Digitalmente por ROSATTI Horacio Daniel

Firmado Digitalmente por ROSENKRANTZ Carlos Fernando

Firmado Digitalmente por MAQUEDA Juan Carlos

Firmado Digitalmente por LORENZETTI Ricardo Luis

Recursos extraordinarios interpuestos por **Cosméticos Avon S.A.C.I.**, representada por el **Dr. Rubén O. Asorey**, con el patrocinio letrado de la **Dra. Fátima Asorey**; y por la **Administración Federal de Ingresos Públicos**, representada por la **Dra. Cristina Noemí González**, con el patrocinio letrado del **Dr. Alberto Iraola.**

Traslados contestados por **Cosméticos Avon S.A.C.I.**, representada por el **Dr. Rubén O. Asorey**, con el patrocinio letrado de la **Dra. Fátima Asorey**; y por la **Administración Federal de Ingresos Públicos**, representada por el **Dr. Demian Konfino**, con el patrocinio letrado del **Dr. Alberto Iraola.**

Recurso de queja interpuesto por **Cosméticos Avon S.A.C.I.**, representada por el **Dr. Rubén O. Asorey**, con el patrocinio letrado de la **Dra. Fátima Asorey.**

Recurso de queja interpuesto por la **Administración Federal de Ingresos Públicos**, representada por la **Dra. Cristina Noemí González**, con el patrocinio letrado del **Dr. Alberto Iraola.**

Tribunal de origen: **Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala III.**

Tribunal que intervino con anterioridad: **Tribunal Fiscal de la Nación.**

Ministerio Público

Procuración General de la Nación

S u p r e m a C o r t e :

- I -

A fs. 661/676, con su aclaración de fs. 683, la Sala III de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal confirmó parcialmente la sentencia del Tribunal Fiscal en lo relativo a los ajustes efectuados en las resoluciones de la Dirección General Impositiva (AFIP) 104/06 (DV DEOA) y 105/06 (DV DEOA), pero dejó sin efecto la revocación de las multas que habían sido aplicadas en esos actos administrativos.

Previo a todo, enumeró los puntos en controversia que, en lo ahora interesa, eran:

a) Deducción, en el impuesto a las ganancias (IG, en adelante, ley 20.628, t.o. por decreto 649/97) de los pagos efectuados en los períodos fiscales 2001 a 2004. Sujeto apelante: AFIP.

b) Base que debe emplearse para calcular las retenciones del IG por los pagos efectuados al beneficiario del exterior, con anterioridad a la presentación de los contratos en el INPI. Sujeto apelante: Avon.

c) Deducción del gasto efectuado por Avon en concepto de regalías por "*asistencia técnica*", abonadas a Avon Products en el período fiscal 2004. Sujeto apelante: Avon.

d) Sanciones aplicadas. Sujeto apelante: AFIP.

e) Intereses resarcitorios liquidados. Sujeto apelante: Avon.

Respecto de la deducción de los pagos efectuados en los períodos fiscales 2001 a 2004 (cuestión identificada anteriormente como inc. a.), relató que el "*Contrato de Licencia Reformulada*" –contrato 9428– fue celebrado el 1/1/01 y presentado en el Instituto Nacional de la Propiedad Industrial (INPI) el 10/12/01, y que el contrato 10.587 fue concertado el 1/1/04 y presentado en el INPI el 10/6/04.

Sostuvo que, por ello, el Fisco Nacional impugnó las deducciones practicadas por Avon en el IG respecto de los pagos efectuados entre el 1/1/01 al 9/12/01 y entre el 1/1/04 al 9/6/04, lo cuales se reflejaron en las declaraciones juradas del IG de los períodos fiscales 2001 a 2004.

Afirmó que el estudio de la cuestión había de centrarse en los términos de los dichos contratos, bajo el prisma del ordenamiento jurídico aplicable.

En lo atinente a los períodos 1/1/01 al 9/12/01, reseñó que las partes habían suscripto el contrato 9.301 el 23/10/00 –que renovó a su similar 5.078–, previendo una vigencia entre el 1/1/00 y el 31/12/04 pero, con posterioridad, celebraron el contrato 9.428 el 1/1/01, por el cual cancelaron y dieron por concluido el contrato 5.078 y sus renovaciones, con vigencia desde el 1/1/01 al 31/12/03.

A partir de allí, sostuvo que no le asiste razón a la actora en su memorial, en el sentido de que en el año 2001 tuvieron vigencia dos certificados emitidos por el INPI, superponiéndose por el mismo período los contratos 9.301 y 9.428 pues, de la letra empleada por las partes en el acuerdo, surge que el segundo extinguió al primero.



Entonces, prosiguió, si el contrato 9.428 fue presentado en el INPI el 10/12/01, forzoso es colegir que entre el 1/1/01 y el 9/12/01 ningún contrato se encontraba inscripto en los términos de la ley 22.426, lo que conduce a resolver que los pagos efectuados en ese segmento temporal no son deducibles en la liquidación del IG.

En lo relativo al período 1/1/04 a 9/6/04, evaluó que si bien Avon había presentado ante el INPI el contrato 10.587, se trataba de una mera renovación de su antecesor 9.428 del 1/1/01, respecto del cual las partes únicamente introducían una variable en las contraprestaciones a cargo de la actora, permaneciendo inalterado el resto del acuerdo anterior.

En estos términos, confirmó la sentencia del Tribunal Fiscal en cuanto había revocado el ajuste con relación a los pagos efectuados por Avon entre el 1/1/04 y el 9/6/04 pues tales abonos resultaban deducibles de las ganancias al hallarse debidamente inscripto en el INPI el contrato 9.428, renovado por el contrato 10.587 (cons. XII).

Respecto de la base sobre las cuales corresponde aplicar las retenciones del IG por los pagos efectuados al beneficiario del exterior antes de la presentación de los contratos en el INPI (cuestión identificada como inc. b.), recordó que el art. 93, inc. a), pto. 2°, de la ley del impuesto a las ganancias (LIG) establecía que, cuando se paguen a beneficiarios del exterior sumas en concepto de contratos que cumplimentan debidamente los requisitos de la Ley de

Transferencia de Tecnología al momento de efectuarse los pagos, se presumirá ganancia neta de fuente argentina, sin admitirse prueba en contrario, el 80 % de los importes abonados por prestaciones derivadas en cesión de derechos o licencias para la explotación de patentes de invención y demás objetos no contemplados en el pto. 1° de ese inciso. Agregó que el inc. h) de ese precepto prevé como ganancia neta de fuente argentina el noventa por ciento (90 %) de las sumas pagadas por ganancias no previstas en los incisos anteriores.

Especificó que, por las mismas razones que motivaron el ajuste identificado en el inc. a), el Fisco Nacional consideró que Avon había practicado e ingresado en defecto las retenciones del IG con carácter de pago único y definitivo por los hechos imponibles que tuvieron lugar desde marzo de 2001 a octubre de 2001 y en el mes 2/04, puesto que los había calculado sobre el 80% de los importes pagados, en lugar del 90% que correspondía como consecuencia de la tardía registración de los contratos ante el INPI.

Sobre esta base, concluyó que, siendo que la cuestión planteada por las partes era idéntica a ya examinada en el inc. a), su resultado era plenamente aplicable a la solución de la controversia.

Por ello, resolvió que los pagos efectuados por Avon en el segmento de tiempo que va desde 03/01 a 10/01 quedaron sujetos a una retención calculada sobre una ganancia de fuente argentina del 90%, mientras que los realizados en 02/04 sobre una del 80%.

En lo atinente a la deducción del gasto efectuado por Avon en concepto de regalías por "*asistencia técnica*" abonadas a



Ministerio Público

Procuración General de la Nación

Avon Products en el período fiscal 2004 (cuestión identificada como inc. c.), señaló que el art. 88, inc. m), de la LIG (texto según ley 25.063) prohíbe al pagador argentino la deducción de las retribuciones por la explotación de marcas y patentes pertenecientes a sujetos del exterior, en los montos que excedan los límites que al respecto fije la reglamentación.

En tal sentido, especificó que el art. 146.1 del decreto reglamentario de la LIG (decreto 1344/98, texto según su similar 1.037/00) establece que: "*A efectos de lo dispuesto por el inciso m) de artículo 88 de la ley, sólo será deducible el ochenta por ciento (80%) de las retribuciones que se abonen por la explotación de marcas y patentes a sujetos del exterior…*".

El conflicto se plantea, según dijo, porque si bien Avon respetó el límite de la deducción del 80% de las retribuciones abonadas a Avon Products en concepto de "*marcas*", restó el 100% –es decir, sin aplicar 146.1 del decreto reglamentario de la LIG– por las retribuciones correspondientes a la "*asistencia técnica*", al considerar que se trataba de prestaciones independientes, lo cual es impugnado por el Fisco Nacional, quien considera que ambos conceptos solo resultan deducibles en un 80% pues la "*asistencia técnica*" es accesoria a la licencia de marca.

Subrayó que el art. 88, inc. m), de la LIG alude específicamente a "*marcas*" y "*patentes*" pertenecientes a sujetos del exterior. Por ello, tanto una interpretación literal del precepto cuanto una que tome en cuenta el contexto general de la

ley del gravamen conduce a afirmar que el límite colocado por el legislador es, exclusivamente, para las "*marcas*" y "*patentes*", y no puede ser extendido a otros conceptos, como la "*asistencia técnica*", motivo por el cual revocó la resolución determinativa en este aspecto.

En cuanto a las multas aplicadas por las resoluciones (DV DEOA) 104/2006 y 105/2006 con sustento en el art. 45 de la ley 11.683 (cuestión identificada como inc. d.), relató que el Tribunal Fiscal las había revocado al estimar que se configuraba un supuesto de error excusable, fundado en la complejidad de los temas discutidos y en la presencia de jurisprudencia contradictoria.

Discrepó con tal decisión pues consideró que la fundamentación de la sentencia apelada lucía insuficiente dado que, en los dos breves párrafos que sustenta tal medida, no había mencionado cuál sería la jurisprudencia contradictoria que le habría provocado una conducta omisiva a Avon al presentar las declaraciones juradas del IG ni practicó un examen pormenorizado de cada una de las materias involucradas en ese proceso.

Añadió que el error excusable debe ser aplicado con criterio restrictivo y sólo en la medida que se acredite fehacientemente que, a pesar de haber actuado con la debida diligencia, no se tuvo la posibilidad real y efectiva de comprender el carácter antijurídico de la conducta, es decir, de ajustarla a los mandatos de las normas jurídicas.

Consideró que tal acreditación fehaciente no se había producido y, por ende, confirmó las multas aplicadas por el organismo recaudador en los términos del art. 45 de la ley 11.683, graduadas en un 70% del impuesto omitido.



Ministerio Público

Procuración General de la Nación

Por último, en lo referido a los intereses resarcitorios (cuestión identificada como inc. e.), sostuvo que cabían idénticas consideraciones que las ya expuestas respecto de las multas, ante la falta de constatación de verdaderas "*circunstancias excepcionales*" que ameriten eximir de dichos accesorios a la actora.

- II -

Contra dicha sentencia, la actora interpuso el recurso extraordinario de fs. 686/702, concedido a fs. 766 en cuanto se debate la inteligencia de normas de carácter federal y denegado en lo atinente a la arbitrariedad endilgada al pronunciamiento. Este rechazo dio origen a la presentación directa del expediente registrado como CAF 79411/2018/1/RH1.

Especifica que sus agravios se dirigen a impugnar la sentencia en los puntos siguientes:

1. Considerar no deducibles en el IG los pagos efectuados a Avon Products Inc. en concepto de regalías durante el periodo 1/1/01 al 9/12/01, con fundamento en la falta de registración del contrato 9.428 ante el INPI.
2. Confirmar, por idénticos fundamentos, que el 90% de esos pagos constituyen ganancia neta de fuente argentina, sobre la cual debían calcularse las retenciones a Avon Products Inc durante dicho periodo.

3. Revocar lo resuelto por el Tribunal Fiscal en cuanto a la presencia de un error excusable para dejar sin efecto las multas aplicadas por el Fisco.
4. Confirmar lo decidido por el Tribunal Fiscal en cuanto a la improcedencia de la eximición de intereses resarcitorios.
5. Instruir al Tribunal Fiscal a liquidar nuevamente los montos en juego, conforme lo resuelto en los puntos anteriores.

Respecto de la primera cuestión, advierte que no debe pasarse por alto que todos los pagos de que se trata fueron realizados durante el periodo fiscal 2001, que fue el mismo lapso en el cual finalmente se inscribió el contrato 9.428, razón por la cual, por aplicación del principio de anualidad del IG, debe admitirse su deducción. Especifica que, en virtud de dicho principio, las imputaciones de gastos e ingresos deben efectuarse a la finalización del ejercicio fiscal y, a esa fecha, el contrato 9.428 ya estaba registrado ante el INPI (lo cual ocurrió el 10/12/01).

Agrega que el efecto retroactivo del contrato 9.428 no puede anular la vigencia en el período 2001 de la renovación del contrato 9.301, acreditada a través de la prueba instrumental y pericial. Explica que el contrato 9.428, si bien contempló efectos retroactivos al 01/01/01, recién se formalizó con la certificación de la firma del representante de Avon USA, Sr. Richard Mathews, ante notario en la ciudad de Nueva York en octubre de 2001, tras lo cual se apostilló según surge de la certificación notarial y apostilla formalizadas en el Estado de Nueva York que obran en la prueba instrumental acompañada.



Ministerio Público

Procuración General de la Nación

Por ello, afirma que los pagos desde marzo de 2001 a septiembre de 2001 fueron realizados en cumplimiento del contrato 9.301 y bajo el certificado del INPI 143/2001, mientras que recién los pagos de octubre de 2001 fueron efectuados bajo su similar 9.428, lo cual fue corroborado por el perito de parte, en respuesta no cuestionada por el Fisco.

Invoca el tratado suscripto entre la República Argentina y los Estados Unidos de América sobre la promoción y protección recíproca de inversiones (aprobado por ley 24.124), en virtud del cual cada parte permitirá y tratará las inversiones y sus actividades afines de manera no menos favorable que la que otorga en situaciones similares a las inversiones o actividades afines de sus propios nacionales o sociedades.

En lo relativo a la base sobre las cuales corresponde aplicar las retenciones del IG por los pagos efectuados al beneficiario del exterior en el período 2001, por idénticas razones a las expuestas en el punto anterior, solicita la revocación de la sentencia apelada, debiendo declararse que resulta adecuada a derecho la base presunta del 80% sobre la cual calculó tales retenciones.

En lo atinente a la confirmación de la multa aplicada, señala que la sentencia incurre en una contradicción al imponer las costas por su orden, basada en la "*singularidad*", "*complejidad*", "*novedad*", carácter "*discutible*" y "*opinable*" que la Cámara atribuye a la cuestión, mientras que niega la

presencia de tales caracteres para tener por configurado el error excusable que priva de reproche a la infracción imputada.

En idéntico sentido, rechaza la confirmación de los intereses resarcitorios intimados, ya que afirma que obró con la diligencia, el cuidado y la previsión exigibles al liquidar el tributo aplicando una interpretación razonable de la normativa vigente, lo cual se encuentra confirmado por los numerosos dictámenes solicitados por los inspectores actuantes a los cuerpos técnicos de la AFIP para definir la conducta a seguir, lo que denota la complejidad de la cuestión aquí debatida.

- III -

También el Fisco Nacional interpuso recurso extraordinario a fs. 705/724 contra la sentencia de fs. 661/676 que, al igual que el presentado por la actora, fue concedido a fs. 766 en cuanto se debate la inteligencia de normas de carácter federal y denegado en lo atinente a la arbitrariedad endilgada al pronunciamiento. Este rechazo dio origen a la presentación directa del expediente registrado como CAF 79411/2018/2/RH2.

Especifica que: "*Mi parte interpone recurso extraordinario contra las siguientes cuestiones: a) la revocación de la confirmación del ajuste referido a la renta neta presunta respecto de la cual deben calcularse las retenciones a beneficiarios del exterior, específicamente correspondiente al período 2/04 (considerando XIV). b) el tratamiento a asignar a las retribuciones que abonó Avon a Avon Products por la Asistencia Técnica transferida, en atención a que la Alzada revocó la sentencia apelada que había confirmado*



este ajuste (considerandos XVI, XVII y XVIII.)" (fs. 718 vta., tercer párrafo).

En lo atinente a la base sobre las cuales corresponde aplicar las retenciones del IG por los pagos efectuados al beneficiario del exterior en el período 2/04, señaló que por medio del contrato 9.428, renovado por su similar 10.587, Avon Products le otorgó a Avon Argentina una licencia para la utilización de las marcas y la información técnica para fabricar, hacer fabricar y vender los productos licenciados dentro del territorio, y no simplemente un servicio de "*asistencia técnica*" como expresa la recurrente.

En tal sentido, disiente de la sentencia recurrida pues sostiene que ella ignora que las prestaciones comprendidas en dichos contratos no revisten el carácter de "*asistencia técnica*" conforme la interpretación de la autoridad de aplicación en materia de transferencia de tecnología -el INPI- a los efectos de definir su alcance en materia fiscal, ya que ellas son de tracto sucesivo, se refieren a necesidades generales indeterminadas o eventuales, no parecen concretamente delimitadas en el acto jurídico y además se abonan mediante regalías, las que se calculan como un porcentaje del monto de las ventas, no teniendo dichas sumas una correspondencia clara y concreta con prestaciones técnicas específicamente convenidas, por lo que, según el art. 4° de la resolución INPI 213/87 y el art. 7° del anexo I de su similar 328/05, no pueden encuadrar en el art. 93, inc. a), pto. 1°, de la LIG.

En lo atinente a la deducción del gasto efectuado por Avon en concepto de regalías por "*asistencia técnica*" abonadas a Avon Products en el período fiscal 2004, reitera que tal asesoramiento técnico es accesorio a la licencia de utilizar las "*marcas*".

Describe que la transferencia de información técnica es el medio mediante el cual se hace efectivo el traspaso del conocimiento necesario para la fabricación, distribución y venta de los productos, concepto que comprende el saber técnico y la provisión de fórmulas que constituyen el objeto de derechos industriales y que, debido a no encontrarse patentados, se torna posible mediante la citada traslación de la información técnica.

Concluye, por ello, que no existe una independencia entre la licencia por las "*marcas*" y la "*asistencia técnica*", como pretende la actora, por cuanto el pago de las regalías por los períodos 2001 a 2004 incluía a ambas.

- IV -

Estimo que, por razones de economía procesal, es conveniente tratar de manera conjunta los recursos extraordinarios deducidos por la actora y la demandada a fs. 686/702 y 705/724 respectivamente, como así también sus recursos de hecho (expedientes CAF 79411/2018/1/RH1 y CAF 79411/2018/2/RH2).

Considero que ambos recursos extraordinarios resultan formalmente admisibles, pues se ha cuestionado la inteligencia otorgada por el superior tribunal de la causa a normas federales -leyes 20.628, 22.426, sus normas reglamentarias y modificatorias- y la sentencia definitiva ha sido contraria al



derecho que los recurrentes fundaron en ella (art. 14, inc. 3, ley 48).

Por otra parte, habida cuenta de que los argumentos que sustentan la tacha de arbitrariedad están inescindiblemente unidos a la interpretación de las normas federales, pienso que corresponde que sean tratados en forma conjunta (Fallos: 327:3560; 238:1893 y 329:1440).

Por último, corresponde recordar que en la tarea de establecer el correcto sentido de las normas de naturaleza federal, la Corte no se encuentra limitada por las posiciones de las partes ni del tribunal apelado, sino que le incumbe realizar "*una declaratoria sobre el punto*" (art. 16 de la ley 48), según la inteligencia que ella rectamente les otorgue (arg. Fallos: 307:1457; 320:1915, entre otros).

- V -

A fin de lograr una mayor claridad expositiva, estudiaré los puntos que subsisten en controversia, en el orden en que han sido expuestos en la sentencia recurrida, esto es:

a) Deducción en el IG de los pagos efectuados entre el 1/1/01 al 9/12/01.
b) Base que debe ser empleada para calcular las retenciones del IG por los pagos efectuados al beneficiario del exterior en los períodos fiscales 2001 a 2004.

c) Deducción del gasto efectuado por Avon en concepto de regalías por "*asistencia técnica*", abonadas a Avon Products en el período fiscal 2004.

d) Sanciones aplicadas.

e) Intereses resarcitorios liquidados.

- VI -

Respecto de la deducción en el IG de los pagos efectuados en los períodos fiscales 2001 a 2004, en necesario distinguir -como hizo la Cámara- el lapso que se extiende 1/1/01 al 9/12/01 de lo ocurrido entre el 1/1/04 y el 9/6/04.

En lo atinente al período que abarca desde 1/1/01 al 9/12/01, la sentencia recurrida recordó que las partes habían suscripto el contrato 9.301 el 23/10/00 –que renovó a su similar 5.078–, previendo una vigencia entre el 1/1/00 y el 31/12/04 pero, con posterioridad, celebraron el contrato 9.428 el 1/1/01, por el cual cancelaron y dieron por concluido el contrato 5.078 y sus renovaciones, con vigencia 1/1/01 al 31/12/03.

A partir de allí, el pronunciamiento sostuvo que no le asistía razón a la actora en su memorial, en el sentido de que en el año 2001 tuvieron vigencia dos certificados emitidos por el INPI, superponiéndose por el mismo período los contratos 9.301 y 9.428 pues, de la letra empleada por las partes en el acuerdo, surge que el segundo extinguió al primero.

Concluyó entonces que si el contrato 9.428 fue presentado en el INPI el 10/12/01, entre el 1/1/01 y el 9/12/01 ningún acuerdo se encontraba inscripto en los términos de la ley 22.426, lo que conducía a negar la deducción en el IG de los pagos efectuados en ese segmento temporal.



Sin embargo, advierto que en tal razonamiento la Cámara omitió dar respuesta al argumento de la actora fundado en que los pagos de marzo de 2001 a septiembre de 2001 fueron realizados en cumplimiento del contrato 9.301 y bajo el certificado (INPI) 143/2001, mientras que recién los pagos de octubre de 2001 fueron efectuados bajo su similar 9.428, según la información brindada por el perito de parte designado por el Tribunal Fiscal, en respuesta no impugnada por el Fisco.

En esa línea, la actora esgrime que el contrato 9.428, si bien posee efectos retroactivos al 01/01/01, recién se formalizó en octubre de 2001 y, por ende, no enervó la validez de los abonos ya realizados entre marzo de 2001 a septiembre de 2001 en cumplimiento del contrato 9.301 entonces vigente, conforme surge de la prueba instrumental acompañada.

Por toda respuesta, la sentencia manifiesta: "*No obsta a esto la circunstancia de que el perito de la parte actora dictaminara que los pagos efectuados entre el 3/01 y el 9/01 hayan sido realizados en función del Contrato N° 9301, y los realizados a partir de 10/01 en orden al Contrato N° 9428, desde que dicha información fue extraída directamente de la propia comunicación brindada por Avon al contestar la vista (vide fs. 306)*" (pto XIII, quinto párrafo).

Que los datos utilizados por el experto para brindar su contestación sean extraídos de la documentación o de las explicaciones brindadas por la actora no resulta, en mi parecer, un justificativo idóneo, por sí sólo, para restarle fuerza de

convicción a su respuesta, de la cual sólo cabe apartarse ante la evidencia de errores manifiestos o insuficiencia de conocimientos científicos (Fallos: 319:469; 320:326) que, en este caso, no han sido siquiera invocados.

En estos términos, observo que la omisión del tribunal en considerar esa cuestión sometida a fallo priva al recurrente de la posibilidad de rever un punto sustancial de la litis, en que funda su derecho para oponerse a la condena de que ha sido objeto, motivo por el cual considero que debe ser revocado (Fallos: 267:354; 278:168).

Respecto de los períodos 1/1/04 al 9/6/04, no constituye motivo de agravio por parte del Fisco Nacional que la sentencia -al igual que el Tribunal Fiscal- considere deducibles en el IG los pagos efectuados por la actora a Avon Products Inc. en concepto de regalías durante tal lapso, cuestión que, por ende, deviene irrevisable en esta instancia.

- VII -

En lo relativo a la base sobre las cuales corresponde aplicar las retenciones del IG por los pagos efectuados al beneficiario del exterior en el período 2001 y en el mes 2/04 (cuestión identificada como inc. b. del acápite I de este dictamen), la Cámara especificó que, por las mismas razones que motivaron el ajuste identificado en el acápite I, inc. a), de este dictamen, el Fisco Nacional consideró que Avon había practicado e ingresado en defecto las retenciones del IG con carácter de pago único y definitivo por los hechos imponibles que tuvieron lugar desde el período 03/01 al 10/01 y en el mes 2/04, puesto que los había calculado sobre el 80% de los



importes pagados (por aplicación del art. 93, inc. a., pto 2°, LIG), en lugar del 90% que correspondía como consecuencia de la tardía registración de los contratos ante el INPI (art. 93, inc. a., pto 3°, LIG).

Al respecto, observo que la cuestión planteada en los períodos 03/01 al 10/01 resulta idéntica a ya examinada en el acápite anterior, por lo cual considero que corresponde revocar la sentencia apelada en cuanto confirmó el ajuste por dicho lapso

En lo atinente al mes 2/04, la Cámara evaluó que si bien Avon había presentado ante el INPI el contrato 10.587, se trataba de una mera renovación de su antecesor 9.428 del 1/1/01, respecto del cual las partes únicamente introducían una variable en las contraprestaciones a cargo de Avon, permaneciendo inalterado el resto del acuerdo anterior. Por ello, rechazó el ajuste fiscal pues consideró que, al encontrarse debidamente registrado ante el INPI el contrato 9.428, renovado por su similar 10.587, Avon había practicado e ingresado correctamente las retenciones del IG con carácter de pago único y definitivo por los hechos imponibles que tuvieron lugar en dicho mes, calculados sobre el 80% de los importes pagados.

El Fisco disiente de la sentencia recurrida pues sostiene que ella ignora que las prestaciones comprendidas en el contrato 9.428 y su renovación no revisten el carácter de "*asistencia técnica*" conforme la interpretación de la autoridad de aplicación en materia de transferencia de tecnología -el

INPI- a los efectos de definir su alcance en materia fiscal, ya que ellas son de tracto sucesivo, se refieren a necesidades generales indeterminadas o eventuales, no parecen concretamente delimitadas en el acto jurídico y además se abonan mediante regalías, las que se calculan como un porcentaje del monto de las ventas, no teniendo dichas sumas una correspondencia clara y concreta con prestaciones técnicas específicamente convenidas, por lo que, según el art. 4° de la resolución (INPI) 213/87 y el art. 7° del anexo I de su similar 328/05, no encuadran en el art. 93, inc. a), "*pto. 1°*", de la LIG.

Observo que la sentencia, en momento alguno, considera de aplicación la base prevista en el art. 93, inc. a), "*pto. 1°*" (60% de los importes pagados) para calcular las retenciones del IG por los hechos imponibles que tuvieron lugar en el mes 2/04, sino que aplica la base regulada en el art. 93, inc. a), "*pto. 2°*" (80% de los importes pagados) en lugar del 90% que pretendía el Fisco como consecuencia de la tardía registración de los contratos ante el INPI (art. 93, inc. a., "*pto. 3°*", LIG).

Por ello, es mi parecer que los agravios fundados en lo dispuesto en el art. 4° de la resolución (INPI) 213/87 y en el art. 7° del anexo I de su similar 328/05 no guardan relación con lo resuelto por la Cámara y su tratamiento resulta inocuo para modificar el resultado final al que arriba la sentencia (Fallos: 256:125; 264:108; 276:40; 302:914).

- VIII -

En lo atinente a la deducción del 100% del gasto efectuado por Avon en concepto de regalías por "*asistencia técnica*", abonadas a Avon Products en el período fiscal 2004



Ministerio Público

Procuración General de la Nación

(cuestión identificada como inc. c. del acápite I de este dictamen), el Fisco reitera que tal "*asistencia técnica*" era accesoria a la licencia de utilizar las "*marcas*" y, por ende, sólo se podía deducir hasta el 80% del importe abonado, según lo establecido en el art. 146.1 del decreto reglamentario de la LIG.

Cabe recordar que tal precepto establece: "*A efectos de lo dispuesto por el inciso m) de artículo 88 de la ley, sólo será deducible el ochenta por ciento (80%) de las retribuciones que se abonen por la explotación de marcas y patentes a sujetos del exterior…*".

Es mi parece, lo resuelto por la Cámara -en cuanto consideró, sobre la base de los contratos examinados y las prestaciones allí comprometidas, que la "*asistencia técnica*" pactada no era accesoria a la licencia para utilizar las "*marcas*"- no excede el marco de sus facultades ni exhibe una manifiesta arbitrariedad que permita descalificarlo como acto jurisdiccional.

En tal sentido, tiene dicho el Tribunal que la arbitrariedad es de carácter excepcional y no tiende a sustituir a los jueces de la causa en cuestiones que les son privativas, ni a corregir en tercera instancia fallos equivocados o que se reputen tales, ya que sólo admite los supuestos de desaciertos y omisiones de gravedad extrema, a causa de los cuales los pronunciamientos no pueden adquirir validez jurisdiccional (Fallos: 324:3421; 3494; 4123; 4321).

Desde esta perspectiva, es claro para mí que los agravios del Fisco sólo traducen una mera discrepancia con la interpretación de los contratos y la valoración del material realizada por los jueces de la causa, no cubierta por la tacha de arbitrariedad que sostiene el remedio federal (Fallos: 280:320; 295:165; 297:333), cuyo carácter excepcional no tiende a sustituir a los magistrados cuando deciden cuestiones que le son privativas (Fallos: 394:394: 295:356; 297:173), aun cuando se invoque error en la solución del caso (Fallos: 296:82, 445; 302:1030), razones por las cuales pienso que el recurso extraordinario interpuesto ha sido bien denegado.

- IX -

Dada la solución que aquí se propicia, la que conduce a la revocación total del ajuste practicado, observo que deviene inoficioso el tratamiento de los agravios vertidos contra la intimación a ingresar los intereses resarcitorios y contra las multas aplicadas.

- X -

En virtud de lo expuesto, opino que corresponde revocar la sentencia apelada con el alcance señalado en los acápites VI y VII, declarar inoficioso el tratamiento de los agravios indicados en el acápite IX y confirmar, en lo restante, el pronunciamiento recurrido.

Buenos Aires, de abril de 2021.

MONTI Laura Mercedes

Firmado digitalmente por MONTI Laura Mercedes
Fecha: 2021.04.21 17:52:13 -03'00'