



# *Tribunal Fiscal*

Nº 09239-A-2011

EXPEDIENTE Nº : 2010006947  
INTERESADO :  
ASUNTO : Apelación  
PROCEDENCIA : Intendencia de Aduana Marítima del Callao  
FECHA : Lima, 31 de mayo de 2011

**VISTA** la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia Nº 118 3D0000/2010-000133 emitida el 07 de abril de 2010 por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, que declaró infundado el reclamo contra la Resolución de Intendencia Nº 118 3D0000/2007-001245 de 26 de julio de 2007 que desestimó las solicitudes de devolución de tributos que considera haber pagado indebidamente en las Declaraciones Únicas de Aduanas que se detallan en el quinto considerando de la reclamada, todas numeradas en el año 2004.

## **CONSIDERANDO:**

Que la recurrente sostiene lo siguiente:

1. El artículo 9º del Decreto Legislativo Nº 668 contiene la prohibición expresa de aplicar sobretasas a las operaciones de importación, no obstante ello, mediante el Decreto Supremo Nº 035-97-EF se creó una sobretasa adicional arancelaria aplicable al azúcar, por lo que el pago de dicho concepto afectó sus importaciones.
2. Dicha sobretasa no se enmarca en la excepción del artículo 9º del citado Decreto Legislativo Nº 668, ya que la prohibición de la "sobretasa" a la importación está referida a un impuesto arancelario adicional determinado por ley, distinto al derecho arancelario contemplado en el Arancel de Aduanas, según fluye de la definición contenida en la Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo Nº 503 (vigente cuando se emitiera el Decreto Legislativo Nº 668), donde no obstante reconocerse que "derecho de aduana" y "sobretasa" son impuestos arancelarios que gravan el ingreso de mercancías a territorio nacional, señala que son conceptos distintos y diferenciables.
3. De conformidad con el artículo 51º de la Constitución Política de 1993, debe prevalecer la norma de mayor jerarquía en concordancia con el criterio jerárquico, es decir, el Decreto Legislativo Nº 668 (norma con rango legal) por sobre la norma de menor jerarquía de efecto incompatible representada por el artículo 3º del Decreto Supremo Nº 035-97-EF.
4. En la Resolución Nº 1227-A-99 de 09 de setiembre de 1999, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, esta Sala Colegiada ha establecido que en caso de existir incompatibilidad de normas se resuelva conforme a la norma de mayor jerarquía en aplicación del principio de jerarquía de normas, por lo que debe primar la norma con rango legal sobre la norma con rango de decreto supremo, no obstante ello, la Administración sustenta lo contrario sobre la base del criterio de especialidad que no está legislado en nuestro ordenamiento jurídico positivo.
5. La competencia atribuida al Presidente de la República para regular las tarifas arancelarias mediante decreto supremo está limitada al "aspecto cuantitativo" del hecho imponible más no para "crear" derechos arancelarios o determinar los demás componentes de la obligación tributaria, aspectos que se enmarcan en el principio general de reserva de ley, en ese contexto, el Decreto Supremo Nº 035-97-EF no surte efectos y deviene en inaplicable al colisionar con el parámetro fijado por el Decreto Legislativo Nº 668.



# Tribunal Fiscal

Nº 09239-A-2011

Que la Administración señala:

1. La sobretasa adicional arancelaria establecida mediante Decreto Supremo Nº 035-97-EF es un derecho arancelario, por tanto, se encuentra dentro de la excepción prevista en el artículo 9º del Decreto Legislativo Nº 668, no contraviniendo los principios de legalidad y de reserva de ley, toda vez que conforme el artículo 74º de la Constitución Política de 1993, el Poder Ejecutivo se encuentra facultado para que vía decreto supremo establezca tributos, aranceles y tasas. Siendo ello así, no existe confrontación de normas como aduce la recurrente.
2. La Resolución Nº 1227-A-99 citada no guarda relación directa con los hechos materia de la presente solicitud de devolución, por lo que no resulta aplicable al presente caso.

Que de lo actuado se tiene:

La recurrente solicita la devolución de los tributos que considera haber pagado indebidamente respecto de las Declaraciones Únicas de Aduanas a que se refiere la parte expositiva de la presente Resolución, por concepto de sobretasa adicional arancelaria aplicada en la importación de azúcar;

En tal sentido, la controversia a dilucidar en el presente caso consiste en determinar si procede el cobro de la sobretasa adicional arancelaria prevista en el Decreto Supremo Nº 035-97-EF en las importaciones en mención, para lo cual corresponde dilucidar la supuesta incompatibilidad entre el Decreto Legislativo Nº 668 y el Decreto Supremo Nº 035-97-EF, y la naturaleza jurídica de dicho concepto, aspectos invocados por la recurrente

Al respecto, el artículo 74º de la Constitución Política del Estado consagra que: *"Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo..."*. En tanto, que el artículo 118º numeral 20 establece que es atribución del Presidente de la República regular las tarifas arancelarias.

Conforme al tercer párrafo de la Norma IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF: *"Mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se regula las tarifas arancelarias"*.

El artículo 9º del Decreto Legislativo Nº 668 estableció que: *"En la importación, prohíbese la aplicación de sobretasas, alícuotas o cualquier otro gravamen con la sola excepción de los derechos arancelarios y de los impuestos que gravan también la venta interna de bienes"*.

De otro lado, el artículo 3º del Decreto Supremo Nº 035-97-EF dispuso: *"Establézcase, con carácter temporal, una sobretasa adicional arancelaria equivalente al 5% ad valorem CIF a las partidas comprendidas en el artículo anterior, así como a las siguientes partidas: (...) 1701.99.00.90 "Azúcar de caña o de remolacha y sacarosa químicamente pura, en estado sólido: los demás"*.

A fin de dilucidar sobre la supuesta contradicción existente entre el Decreto Legislativo Nº 668 y el Decreto Supremo Nº 035-97-EF, se debe tener en cuenta que mediante la Resolución Nº 06906-1-2008 publicada en el diario oficial El Peruano el 01 de julio de 2008, emitida con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria y por tanto, vinculante para todos los vocales del Tribunal Fiscal según el Acuerdo de Sala Plena Nº 2002-10 de 17 de setiembre de 2002, se ha establecido lo siguiente:

<sup>1</sup> La mercancía en controversia consistente en "azúcar", clasificada en la subpartida arancelaria 1701.99.00.90, se encuentra dentro de los alcances del citado Decreto Supremo Nº 035-97-EF.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 09239-A-2011

Ante la existencia de antinomias jurídicas<sup>2</sup>, resulta pertinente recurrir a los diferentes criterios de solución de antinomias entre normas que permiten dar una respuesta a la interrogante vinculada con el marco normativo aplicable a un supuesto concreto: el criterio jerárquico, el cronológico, el de especialidad y el de competencia.

- El criterio jerárquico establece que en caso se observe que dos normas regulan un mismo supuesto, prevalecerá la norma de rango superior.
- El criterio cronológico es aquél según el cual entre dos normas incompatibles prevalece la posterior, bajo el supuesto de que dos actos de voluntad legislativa, es válido el último en el tiempo y se concreta con la derogación de la norma anterior.
- El criterio de especialidad establece que una ley especial debe prevalecer sobre la ley general.
- El criterio de competencia se vincula con la existencia de un orden articulado y coordinado de competencias básicas que tienen como origen la Constitución. Se trata de una distribución de competencias entre los distintos órganos hecha por ésta. Este criterio señala que la norma válida será aquélla que emana de la autoridad o funcionario que ha recibido la atribución para el efecto.

Siguiendo la postura interpretativa de esta Sala Colegiada al resolver casos similares al presente, si bien estos criterios pueden operar a la vez durante el proceso de determinación de la norma que es aplicable en un caso en concreto, siempre será uno de ellos el que prime en la solución de la antinomia.

Tal como se aprecia, por mandato expreso de la Constitución, para el caso concreto del cumplimiento del principio de legalidad en materia tributario-arancelaria, prima el criterio de la "competencia", pues la potestad tributaria en materia arancelaria se ejerce mediante "Decreto Supremo".

Si bien el texto constitucional no prohíbe que normas con rango de ley puedan regular algunos elementos de la obligación tributario-arancelaria (como ocurre en la práctica con ciertos artículos de la Ley General de Aduanas), sí señala en forma expresa que dichos elementos pueden ser regulados, a criterio del Presidente de la República mediante Decreto Supremo.

En ese sentido, resulta válido que se aplique un Decreto Supremo que regula materia arancelaria, emitida de acuerdo a la competencia otorgada por la norma constitucional, por sobre una norma con rango de ley que regula materia tributaria o materia tributario-arancelaria.

Teniendo en cuenta el referido análisis al caso de autos, se concluye que en aplicación del artículo 74° y el numeral 20 del artículo 118° de la Constitución de 1993, del tercer párrafo de la Norma IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo Nº 135-99-EF, del criterio de competencia, en los términos expuestos en la Resolución Nº 06906-1-2008 de 30 de mayo de 2008, el Decreto Supremo Nº 035-97-EF -que regula la sobretasa adicional arancelaria- no constituye "norma reglamentaria" sino "originaria" emitida por el Poder Ejecutivo en ejercicio directo de su competencia normativa reconocida constitucionalmente en materia de aranceles, la misma que no puede ser limitada por normas con rango de ley, por lo que no corresponde invocar conflicto normativo entre dicho Decreto Supremo y el Decreto Legislativo Nº 668, ni mucho menos vulneración a los principios de legalidad y jerarquía de normas.

<sup>2</sup> Se presentan cuando existe contradicción entre distintas normas que pertenecen a un mismo sistema jurídico.



# Tribunal Fiscal

Nº 09239-A-2011

Ahora bien, en lo que respecta a la naturaleza de la sobretasa adicional arancelaria y su aplicación a las importaciones a que se contrae el presente caso, se debe señalar lo siguiente:

Mediante Resolución del Tribunal Fiscal Nº 04620-A-2005 de 22 de julio de 2005, entre otras, esta Sala emitió pronunciamiento con relación al carácter arancelario de la "sobretasa" a que se refiere el Decreto Supremo Nº 035-97-EF, de manera expresa en los siguientes términos:

*"(...) si bien es cierto, el artículo 3º del Decreto Supremo Nº 035-97-EF utiliza el término "sobretasa", también se debe tener en cuenta que el mismo artículo la califica como adicional y arancelaria.*

*Las consideraciones del referido Decreto Supremo señalan expresamente que el propósito de dicha norma era la de modificar las tasas del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo Nº 063-92-EF y sus modificatorias, razón por la cual, se debe entender que los gravámenes a los que se refiere dicha norma, forman parte del Arancel de Aduanas.*

*En tal sentido, la "sobretasa" prevista en el artículo 3º del Decreto Supremo Nº 035-97-EF, modificado por el Decreto Supremo Nº 119-2002-EF, constituye un derecho advalorem de naturaleza arancelaria (...)"*

En ese contexto, se concluye que la "sobretasa" prevista en el artículo 3º del Decreto Supremo Nº 035-97-EF tiene naturaleza arancelaria por lo que no contradice la prohibición anotada en el artículo 9º del Decreto Legislativo Nº 668.

Sin perjuicio del criterio adoptado por esta Sala, conviene precisar lo siguiente a efecto de desvirtuar los argumentos esgrimidos por la recurrente:

El Arancel de Aduanas<sup>3</sup> constituye un instrumento normativo utilizado por el gobierno para la ejecución de las políticas de comercio exterior de un país.

Efectivamente, el carácter arancelario de un concepto utilizado para establecer barreras al comercio internacional, se determina según los objetivos que implica su aplicabilidad, como lo son aquellos de naturaleza tributaria que gravan las importaciones.

En esa lógica, la "sobretasa" prevista en el Decreto Supremo Nº 035-97-EF (derogada por el Decreto Supremo Nº 158-2007-EF publicado el 13 de octubre de 2007 en el diario oficial El Peruano) implicó la aplicación de un concepto adicional a los derechos de aduana advalorem y específicos ("sobre-aranceles"), para mercancías previstas en determinadas subpartidas nacionales, cuya metodología de cálculo (base imponible) era la misma que es utilizada en los derechos de aduana advalorem.

Como se advierte, el verdadero carácter de la "sobretasa" regulada por el Decreto Supremo Nº 035-97-EF correspondía a la de un gravamen de naturaleza tributaria y por ende arancelaria, cuyos alcances aplicativos eran regulados en el Arancel de Aduanas, lo cual guardaba estricta coherencia con la denominación utilizada en nuestra legislación: "sobretasa adicional arancelaria", la que a su vez adoptó el calificativo de "derecho arancelario adicional - advalorem" en mérito al Decreto Supremo Nº 017-2007-EF, sin haber perdido su naturaleza inherente.

<sup>3</sup> Conforme a reiterados pronunciamientos de esta Sala Colegiada, los términos "aranceles", "arancel de aduanas", "derechos arancelarios", "derechos aduanales", "gravamen arancelario", "derechos de aduana", "tarifas arancelarias", etc., son sinónimos.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 09239-A-2011

De igual forma, el término “adicional” atribuible a la sobretasa prevista en el Decreto Supremo Nº 035-97-EF, suponía un carácter de aplicación “derivado” de dicho gravamen respecto de los derechos de aduana advalorem, de tal manera que seguía la misma lógica y carácter de éstos.

Siendo precisamente el propósito del Decreto Supremo Nº 035-97-EF incrementar la protección arancelaria de determinadas subpartidas nacionales, adoptando medidas como la modificación de alícuotas y la creación de la sobretasa adicional materia de controversia, no procede desconocer que dichos conceptos previstos en el considerando y articulado de dicha norma respondían a una naturaleza arancelaria.

En tal sentido, habiéndose determinado el verdadero carácter de la sobretasa adicional arancelaria prevista en el Decreto Supremo Nº 035-97-EF, no corresponde amparar el argumento conducente a establecer que dicho gravamen responde a una naturaleza distinta de los derechos arancelarios a partir de las definiciones “derecho de aduana”, “arancel de aduana” y “sobretasa” previstas en la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo Nº 503<sup>4</sup>, más aún si sus disposiciones no se encuentran ya vigentes en nuestro ordenamiento.

De otro lado, el artículo 9º del Decreto Legislativo Nº 668 prohibió en las importaciones la aplicación de gravámenes “no arancelarios”, en caso se traten de conceptos que no tengan como sustento una naturaleza tributaria-arancelaria (sobretasas, alícuotas, entre otros conceptos), por lo que no procede cuestionar la calificación de “sobretasa no arancelaria” que a partir de lo dispuesto en dicho dispositivo legal se entiende como proscribida, más aún si desde la vigencia de la norma en cuestión no se ha establecido un supuesto con esos caracteres. Asimismo, no corresponde atribuir a dicho concepto prohibido en nuestro ordenamiento, carácter arancelario con particularidades especiales.

Finalmente, se debe señalar que el Decreto Legislativo Nº 668 es anterior en el tiempo que la Constitución Política del Estado de 1993, por lo que debe ser interpretado y aplicado conforme a ella.

Adicionalmente a lo expuesto, y a fin de absolver los argumentos esgrimidos por la recurrente durante el procedimiento, es necesario precisar lo siguiente:

- El Decreto Supremo Nº 035-97-EF no se enmarca dentro del numeral 8 del artículo 118º de la Constitución Política del Estado, sino dentro del numeral 20 del mismo artículo. No constituye legislación “reglamentaria” sino legislación “originaria”, en aplicación directa del Poder Tributario en materia arancelaria.
- No resulta aplicable al caso de autos el artículo 102º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, por cuanto por mandato expreso de la Constitución, el mismo debe resolverse conforme al criterio de “competencia” y no conforme al criterio de “jerarquía”.
- El Principio de Legalidad Tributaria establecido en el artículo 74º de la Constitución de 1993, no sólo contempla la aplicación del criterio de jerarquía, sino también la aplicación del criterio de competencia, para el caso de los aranceles y las tasas.

<sup>4</sup> Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo Nº 503: “Artículo 1.- DEFINICIONES:

*Arancel de Aduana:* Texto ordenado de mercancías de acuerdo a una nomenclatura que incluye los derechos de Aduana o arancelarios que gravan su importación y las reglas para su aplicación.

*Derecho de Aduana:* Tasas establecidas en el Arancel correspondiente, aplicables a las mercancías que entran o salen del territorio aduanero.

*Sobretasa:* Es un derecho adicional determinado por la Ley”.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 09239-A-2011

- Durante la vigencia del inciso 22) del artículo 211º de la Constitución de 1979 podía justificarse la existencia de cierto margen de duda acerca de si la competencia normativa del Presidente de la República en materia arancelaria, comprendía sólo la alícuota de este tributo, o si comprendía todos los elementos de la obligación tributaria. Sin embargo, hoy en día en que se encuentran vigentes los artículos 74º y 118º inciso 20) de la Constitución de 1993 (artículos que deben ser interpretados y aplicados de manera conjunta), resulta absolutamente claro que la competencia normativa del Presidente de la República en materia arancelaria, comprende todos los elementos de la obligación tributaria. En ese sentido, el citado artículo 74º señala expresamente que los aranceles se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por Decreto Supremo. La recurrente está leyendo con criterio restrictivo sólo el artículo 118º inciso 20) de la Constitución (que menciona a las "tarifas arancelarias") sin reparar en el artículo 74º (que describe en forma amplia a los "aranceles").
- Si se asumiera la interpretación de los artículos 74º y 118º inciso 20) de la Constitución de 1993, en el sentido que la competencia normativa del Presidente de la República en materia arancelaria se restringe a "quantum" (alícuota) de este tributo; entonces el mismo razonamiento debería ser también aplicable para los tributos denominados "tasas", en donde todos los elementos de la obligación tributaria deberían ser regulados por una norma con rango de ley, salvo en lo referido a la alícuota, hecho que en la actualidad no se viene suscitando. Como se puede observar, esta interpretación nos lleva a un contrasentido.
- La interpretación efectuada sobre el artículo 74º de nuestra Constitución Política en lo que se refiere a materia arancelaria, no es extensiva (amplia), sino literal.
- Cualquier duda que hubiera podido existir respecto de los alcances normativos del Presidente de la República en materia arancelaria, ha sido superada por la práctica legislativa (es decir, por la legislación entendida como fuente de Derecho). En ese sentido se debe recordar que la sobretasa compensatoria (Decreto Supremo Nº 053-91-EF), los derechos específicos (Decreto Supremo Nº 016-91-AG), la sobretasa adicional arancelaria (Decreto Supremo 035-97-EF), los derechos variables adicionales (Decreto Supremo Nº 115-2001-EF) y los derechos arancelarios adicionales (Decreto Supremo Nº 063-2002-EF), son tributos que fueron creados por normas con rango de Decreto Supremo, y cuyos elementos de la obligación tributaria fueron regulados a su vez, en varios aspectos, por normas con rango de Decreto Supremo.
- Respetando las ilustradas opiniones de los doctores  
a las que se remita la recurrente como fundamento de su pretensión sobre la materia objeto de controversia, se debe afirmar que las mismas no son compartidas por esta Sala.
- La potestad tributaria "originaria y exclusiva" al Poder Ejecutivo en materia arancelaria, y la consideración de que la misma se extiende no sólo a la fijación de la cuantía de los aranceles, sino que permite la creación misma de los tipos tributarios, es una posición mayoritaria de la doctrina constitucional tributaria nacional. Prueba de ello es el artículo jurídico publicado por el  
en la Revista del Foro Nº 1 Año LXXXII del Colegio de Abogados de Lima "La incidencia de la nueva Constitución en las fuentes del Derecho Tributario" (página 53 in fine).
- El ejercicio de la potestad tributaria en materia arancelaria mediante Decretos Supremos, se encuentra subordinado a la Constitución y a los Principios del Derecho, mas no se encuentra subordinado en cuanto a su contenido, a las normas legislativas con rango de ley. No obstante, el ejercicio del poder tributario en materia arancelaria debe tener en cuenta los compromisos asumidos por el Perú en el marco de foros internacionales de negociación arancelaria, como son la Organización Mundial de Comercio –OMC, la Comunidad Andina de Naciones –CAN, etc.



# Tribunal Fiscal

Nº 09239-A-2011

- Respecto a que debe aplicarse en la solución de la presente controversia el principio de jerarquía de normas prefiriendo la norma de mayor rango legal como así lo establece la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 1227-A-99 (jurisprudencia de observancia obligatoria), se debe indicar que en el presente caso no existe conflicto normativo entre los Decreto Legislativo Nº 668 y Decreto Supremo Nº 035-97-EF ya que como se indicó el Decreto Supremo Nº 035-97-EF constituye una norma originaria emitida en el marco de la competencia legislativa asignada por la propia Carta Política al Poder Ejecutivo. Asimismo, la aludida Resolución se refiere a la aplicación de preferencias arancelarias derivadas de un Acuerdo Internacional para el cálculo de los derechos variables adicionales, controversia que no está en discusión en el caso de autos.
- La Resolución del Tribunal Fiscal Nº 1227-A-99 de 09 de setiembre de 1999, debe ser interpretada y aplicarse con observancia de los criterios señalados en las Resoluciones Nº 06906-1-2008 de 30 de mayo de 2008 y Nº 02364-A-2007 de 15 de marzo de 2007, emitidas con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, en fecha posterior, y que complementan dicho pronunciamiento.
- De otro lado, en cuanto a la alegación sobre la aplicación del artículo 102º del Código Tributario en las Resoluciones de Tribunal Fiscal Nº 09911-A-2001, 09912-A-2001, 09913-A-2001, 09940-A-2001, 09941-A-2001, 09942-A-2001, 09943-A-2001, 09944-A-2001, 09945-A-2001, 09946-A-2001, 09947-A-2001, 09948-A-2001, 10076-A-2001, 10079-A-2001, 10080-A-2001 y 10081-A-2001, esta afirmación no es correcta por cuanto la oposición existente entre el artículo 1º del Decreto Supremo Nº 014-97-ITINCI y el artículo 2º de la Decisión Nº 414 de la Comisión de la Comunidad Andina, ya había sido materia de pronunciamiento expreso y de carácter general, en las Resoluciones Nº 176 (18.DIC.98) y Nº 202 (15.MAR.99) de la Secretaría General de la Comunidad Andina de Naciones, y en la Sentencia expedida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en el Proceso 34-AI-99 (18.FEB.2000), así como en el Sumario por Incumplimiento de Sentencia (16.NOV.2001); pronunciamientos que han sido debidamente publicados en las Gacetas Oficiales de la Comunidad Andina Nº 399, Nº 418, Nº 548 y Nº 741, el 22 de diciembre de 1998, 17 de marzo de 1999, 24 de marzo de 2000 y 06 de diciembre de 2001.
- El análisis que se ha vertido en el presente caso es coincidente con los fundamentos que en parte sustentan la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente Nº 2689-2004-AA/TC (y que trae a colación la propia recurrente) cuando señala: "(...)debe tenerse en consideración que la Constitución (artículo 74º) establece que sólo por ley o decreto legislativo –en caso de delegación de facultades–, se realiza la creación, modificación, derogación y exoneración; pero prevé también, por otro lado, que los aranceles y tasas se regulan mediante decreto supremo. Esto no quiere decir, en modo alguno, que los principios constitucionales tributarios no tengan efectos sobre los aranceles y tasas; todo lo contrario, dichos principios son de aplicación en la materia aduanera, claro está con los matices que impone su propia naturaleza".

"En ese sentido, se puede señalar, sobre esto último, que el Constituyente ha previsto –de acuerdo con el principio de legalidad– que el decreto supremo es la norma que regula los aranceles –también denominados derechos arancelarios, derechos de aduana o derechos de importación–, entendidos como aquellos impuestos establecidos en el Arancel de Aduanas a las mercancías que ingresen o que sean importados al territorio aduanero. Tal previsión constitucional está relacionada también con el artículo 118º, inciso 20 de la Constitución, el cual atribuye al Presidente de la República la potestad de regular las tarifas arancelarias, según ha establecido este Colegiado en anterior oportunidad (STC 0012-2003-AI/TC). El hecho que la Constitución haya previsto ello, tiene su fundamento constitucional indudable, en primer lugar, en la complejidad y especialización de la materia aduanera; en segundo lugar, en la fluidez con que, en ocasiones, deben regularse y establecerse dichos aranceles".



# Tribunal Fiscal

Nº 09239-A-2011

*"(...)Para los supuestos contemplados en el artículo 74° de la Constitución, la sujeción del ejercicio de la potestad tributaria al principio de reserva de ley -en cuanto al tipo de norma- debe entenderse como relativa, pues también la creación, modificación, derogación y exoneración tributarias pueden realizarse previa delegación de facultades, mediante decreto legislativo. Se trata, en estos casos, de una reserva de acto legislativo".*

*"En cuanto a la creación del tributo, la reserva de ley puede admitir, excepcionalmente, derivaciones al reglamento, siempre y cuando, los parámetros estén claramente establecidos en la propia Ley o norma con rango de Ley. Para ello, se debe tomar en cuenta que el grado de concreción de sus elementos esenciales será máximo cuando regule los sujetos, el hecho imponible y la alícuota; será menor cuando se trate de otros elementos. (...)".*

Asimismo, el Tribunal Constitucional ha resuelto en la sentencia recaída en el Expediente Nº 2762-2002-AA/TC, también aludida por la apelante que: *"Al crearse un cobro tributario, podrá decirse que se ha respetado la reserva de ley cuando, vía ley o norma habilitada, se regulen los elementos esenciales y determinantes para reconocer dicho tributo como tal, de modo que todo aquello adicional pueda ser delegado para su regulación a la norma reglamentaria en términos de complementariedad, mas nunca de manera independiente (...)".*

De lo expuesto, los pronunciamientos del Tribunal Constitucional invocados por la recurrente no contradicen el criterio interpretativo de esta Sala Colegiada, en el sentido que por mandato expreso de la Constitución, la potestad tributaria en materia tributario-arancelaria se ejerce mediante Decreto Supremo, sin que se prohíba que normas con rango de ley puedan regular algunos elementos de la obligación tributario-arancelaria, como ocurre en la práctica con ciertos artículos de la Ley General de Aduanas.

En tal sentido, es evidente que no es correcta la alegación de la recurrente cuando refiere que la sobretasa a que se refiere el Decreto Supremo Nº 035-97-EF representa técnicamente una norma reglamentaria pues como ya se indicó se trata de una norma originaria.

Asimismo, el Tribunal Constitucional ha resuelto en los Expedientes Nº 08078-2006-AA/TC y 09709-2006-AA/TC<sup>5</sup>, que la Constitución de 1993 ha dispuesto que la materia arancelaria se excluya del ámbito de la Reserva de Ley Tributaria al otorgarle al Poder Ejecutivo la potestad de regular dicha materia mediante Decreto Supremo, conforme a lo dispuesto en sus artículos 74° y 118° inciso 20, por lo que concluye que la regulación arancelaria del artículo 3° del Decreto Supremo Nº 035-97-EF y artículo 2° del Decreto Supremo Nº 119-2002-EF, ha sido emitida conforme a la propia habilitación dispuesta por la Ley Fundamental de 1993.

Agrega, respecto de la invocación del artículo 9° del Decreto Legislativo Nº 668, que al tratarse de una norma preconstitucional debe ser interpretada de conformidad con lo dispuesto por la Constitución de 1993, en concordancia con los compromisos internacionales asumidos por el Perú aplicables a la materia; siendo así, señala que la sobretasa o tasa adicional -componente integrante del concepto de arancel- a pagarse en el caso de determinados productos por razones objetivas, como es la promoción de la industria nacional, no resulta per se lesiva de los derechos constitucionales invocados por las recurrentes en dichas demandas.

<sup>5</sup> En dichos expedientes las recurrentes solicitaron la inaplicación de los Decretos Supremos Nº 035-97-EF y Nº 119-2002-EF (que establecieron una sobretasa adicional arancelaria de 5% para la importación de tabaco negro y rubio), por resultar atentatorios contra los derechos constitucionales de propiedad, igualdad y del principio de jerarquía normativa y reserva de ley.





# *Tribunal Fiscal*

Nº 09239-A-2011

Las Sentencias recaídas en los Expedientes Nº 08078-2006-AA/TC y 09709-2006-AA/TC, toman como base el sustento incoado por dicho Colegiado en el Expediente Nº 2689-2004-AA/TC.

- Los demás argumentos esgrimidos por la recurrente no enervan de modo alguno el sentido y alcance del fallo a emitir.

Con los vocales Huamán Sialer y Martel Sánchez, e interviniendo como ponente la vocal Winstanley Patio;

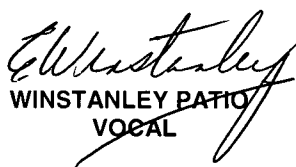
## **RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia Nº 118 3D0000/2010-000133 emitida el 07 de abril de 2010 por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Administración Aduanera, para sus efectos.

  
**HUAMÁN SIALER**  
VOCAL PRESIDENTE

  
**FALCONI GRILLO**  
Secretario Relator  
WR/FG/MM/ra

  
**WINSTANLEY PATIO**  
VOCAL

  
**MARTEL SÁNCHEZ**  
VOCAL