



# Tribunal Fiscal

Nº 01473-A-2012

EXPEDIENTE Nº : 2010011298  
INTERESADO :  
ASUNTO : Apelación  
PROCEDENCIA : Intendencia de Fiscalización y Gestión de Recaudación Aduanera  
FECHA : Lima, 27 de enero de 2012

**VISTA** la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_ con \_\_\_\_\_ contra la Resolución de Intendencia Nº 000 3B0000/2010-000246 emitida el 23 de julio de 2010 por la Intendencia de Fiscalización y Gestión de Recaudación Aduanera, que declaró infundada la reclamación contra la Resolución de Intendencia Nº 000 3B0000/2007-000428 y la Resolución de Gerencia Nº 000 3B2000/2007-000195, referidas al ajuste de valor efectuado en las 18 Declaraciones Únicas de Aduanas que figuran en el Anexo I de la resolución apelada y que corresponden a importaciones efectuadas en los años 2004 y 2005.

## CONSIDERANDO:

Que el asunto materia de controversia consiste en establecer la procedencia de la determinación de tributos dejados de pagar como consecuencia del ajuste de valor DE LAS 18 Declaraciones Únicas de Aduanas en la Declaración Única de Aduanas que la recurrente tramitó entre los años 2004 y 2005, en aplicación del Primer Método de Valoración del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio 1994;

Que conforme los numerales 1 y 2 de la Introducción General del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, así como del texto de los artículos 1º, 2º y 3º de la misma norma, el valor en aduana de las mercancías importadas será el "Valor de Transacción", siendo que en caso que dicho valor no pueda determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1º (Método del Valor de Transacción), el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías idénticas, y así sucesivamente;

Que el artículo 2º del Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC aprobado por Decreto Supremo Nº 186-99-EF, establece, en concordancia con la Nota General de Aplicación Sucesiva de los Métodos de Valoración, Anexo I del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, que: "El valor en aduana de las mercancías importadas se determinará de acuerdo a los Métodos de Valoración establecidos en el Acuerdo del Valor de la OMC, los que se aplicarán en forma sucesiva y excluyente en el siguiente orden: Primer Método: Valor de Transacción de las Mercancías Importadas (...), Segundo Método: Valor de Transacción de Mercancías Idénticas (...), Tercer Método: Valor de Transacción de Mercancías Similares (...)" y así sucesivamente;

Que la Decisión Nº 6.1 del Comité de Valoración en Aduana de la OMC señala que: "Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas, de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8º.

/...

1



# Tribunal Fiscal

Nº 01473-A-2012

I...

*Si una vez recibida la información complementaria, o a falta de respuesta, la Administración de Aduanas tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11º, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1º. Antes de adoptar una decisión definitiva, la Administración de Aduanas comunicará al importador, por escrito si le fuera solicitado, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará una oportunidad razonable para responder. Una vez adoptada la decisión definitiva, la Administración de Aduanas la comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran.”, por lo que resulta incuestionable que antes de la determinación de tributos por parte de la Administración Aduanera, ésta debe cumplir con motivar el ajuste del valor que efectúa conforme las normas legales aplicables y los elementos de juicio que surjan en cada caso;*

*Que el artículo 11º del Decreto Supremo Nº 186-99-EF prevé que: “Cuando haya sido presentada una Declaración y SUNAT tenga motivos para dudar del valor declarado o de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, podrá pedir al importador para que en un plazo de cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha de la notificación o de la aceptación de la garantía señalada en el Artículo 12 del presente Decreto Supremo, prorrogable por una sola vez por el mismo plazo, sustente o proporcione una explicación complementaria así como los documentos u otras pruebas que acrediten que el valor declarado representa el pago total realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, ajustado, cuando corresponda, de conformidad con las disposiciones del Artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC.*

*Si una vez recibida la información complementaria, o si vencido el plazo antes previsto sin haber recibido respuesta, SUNAT tiene aún DUDA RAZONABLE acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado, podrá decidir dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se determinará con arreglo a las disposiciones del Artículo 1 del citado Acuerdo, pasando a aplicar los otros Métodos de Valoración en forma sucesiva y ordenada (...);”*

*Que conforme al artículo 3º del citado reglamento el Primer Método de Valoración o Método del valor de transacción de las mercancías importadas, se aplica a las mercancías importadas cuando se venden para su exportación y cuando correspondan a la última venta, a un importador residente en el territorio aduanero peruano con los ajustes señalados en el Artículo 8º del Acuerdo del Valor de la OMC cuando corresponda. Este precio debe ser el pago total que el comprador ha realizado o va a efectuar por dichas mercancías importadas, al vendedor o en beneficio de éste. Dicho pago puede darse a través de una transferencia de dinero, mediante cartas de crédito o documentos negociables, o también puede hacerse en forma directa o indirecta. El precio realmente pagado o por pagar también comprende todos los pagos realmente efectuados o por efectuarse, como condición de la venta de las mercancías importadas, por el comprador al vendedor, o por el comprador a un tercero para satisfacer una obligación del vendedor;*

*Que asimismo, el artículo 29º del referido reglamento también establece que los pagos adicionales al exterior que forman parte del valor en aduana, que no puedan individualizarse respecto de las declaraciones únicas de aduanas a que correspondan, se deberán sumar obteniéndose un monto total resultante de estos pagos. Dicho monto se prorratará entre las declaraciones de importación que amparan el total de las mercancías, en función al valor FOB declarado;*

*Que este Tribunal en la Resolución Nº 04411-A-2010 de 28 de abril de 2010 ha establecido que es permisible en el marco del Primer Método de Valoración, prorratar los pagos adicionales de las transferencias bancarias pagadas por el importador al proveedor extranjero determinadas anualmente;*

II...

E. G. J.



# Tribunal Fiscal

Nº 01473-A-2012

//...

Que se debe tener en cuenta que en la Introducción del Acuerdo, menciona algunos fines y propósitos, que la doctrina especializada los reconoce como principios que sustentan este Acuerdo, entre estos el reconocimiento en que la base para la valoración en aduanas de las mercancías debe ser en la mayor medida posible su valoración de transacción;

Que en ese sentido, Sánchez Julia<sup>1</sup> señala que el Método del Valor de Transacción de las Mercancías Importadas es el método principal de valoración, y todas las acciones deben estar encaminadas a su aplicación en todos los casos donde se compruebe el cumplimiento de los requisitos previstos por el mismo; asimismo, Ibáñez Marsilla<sup>2</sup> expone que la base de valoración debe ser en la mayor medida posible su valor de transacción, agregando que es éste un criterio básico en la aplicación del Código que parece funcionar correctamente en la práctica, aprovechando las indudables ventajas de eficacia y celeridad que presenta;

Que en ese orden de ideas, se colige que el artículo 29º del Decreto Supremo Nº 186-99-EF responde al principio señalado, permitiendo a la Administración en ciertos casos, donde sea imposible individualizar los pagos adicionales respecto de las Declaraciones Únicas de Aduanas a que correspondan, luego de la verificaciones efectuadas por la Administración, en ejercicio de su facultad de fiscalización, proceder a efectuar el cálculo en base al prorrateo señalado en la norma citada; siempre y cuando se cuente con datos objetivos y cuantificables y que el procedimiento no desnaturalice los principios del Acuerdo, cumpliéndose con los elementos de la definición y los requisitos o circunstancias exigidas por el Primer Método de Valoración, caso contrario tendrá que descartar este método y proceder de forma sucesiva y excluyente, a utilizar algún método secundario;

Que lo señalado se encuentra acorde con el ejercicio de la potestad aduanera<sup>3</sup> y lo establecido en el artículo 17º del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, que dispone que ninguna de las disposiciones del Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración prestados a efectos de valoración en aduana, además debe considerarse que de acuerdo al artículo 1º del Decreto Supremo 186-99-EF la carga de la prueba recae sobre el importador a fin de acreditar que el valor en Aduana declarado es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas de conformidad con las condiciones y ajustes previstos en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC y las normas que prevé el citado reglamento;

Que en el presente caso como consecuencia de las acciones de fiscalización la Intendencia de Fiscalización y Gestión Aduanera de la Administración ha establecido la Duda Razonable del valor declarado en las Declaraciones Únicas de Aduanas señaladas en el Anexo I de la resolución apelada (como parte del Programa de Fiscalización Nº 199-2006-SUNAT 3B1000 perteneciente a la recurrente), teniendo como base que se ha detectado pagos adicionales no declarados ante la Administración Tributaria realizados a su proveedor extranjero;

///...

<sup>1</sup> SÁNCHEZ, Julia. Valoración Aduanera. Lima: Secretaría General de la Comunidad Andina, Proyecto de Cooperación UE-CAN, 2007, p. 60.

<sup>2</sup> IBÁÑEZ MARSILLA, Santiago, *La Valoración de las importaciones. Régimen Tributario y Experiencia Internacional*. Madrid: Monografía Ciencias Jurídicas, 2002. p. 71.

<sup>3</sup> El artículo 6º del Texto Único Ordenado de la Ley General de Aduanas aprobado por Decreto Supremo Nº 129-2004-EF regula la figura de potestad aduanera que es el conjunto de facultades y atribuciones que tiene la SUNAT para controlar el ingreso, permanencia, traslado y salida de personas, mercancías y medios de transporte, hacia y desde el territorio aduanero, así como para aplicar y hacer cumplir las disposiciones legales y reglamentarias que regulan el ordenamiento jurídico aduanero. En ese sentido, la SUNAT en ejercicio de la potestad aduanera podrá disponer la ejecución de acciones de control, antes y durante el despacho de las mercancías, con posterioridad a su levante o antes de su salida del territorio aduanero, tales como: la inmovilización, descarga, desembalaje, verificación, reconocimiento, imposición de marcas, sellos y precintos, establecimiento de rutas, custodia para su traslado o almacenamiento y cualquier otra acción necesaria para el control de las mercancías.



# Tribunal Fiscal

Nº 01473-A-2012

///...

Que la deuda aduanera bajo análisis se determinó como consecuencia del ajuste de valor efectuado en aplicación del Primer Método de Valoración, Valor de Transacción de las Mercancías Importadas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, sustentándose en el Informe de Fiscalización Nº 190-2007-SUNAT-3B2300 de fecha 28 de setiembre de 2007 (fojas 3779 – 3810);

Que consta en los actuados que la Administración efectuó de forma conjunta fiscalizaciones a los siguientes importadores: Ysabel Robles Román (apelante en el presente caso), Import & Export Unitex S.A.C., Corporación Textil Unitex S.A.C., Arcadio Modesto Robles Mamani y Marisol Lia Robles Román, verificando que se trata de importadores que tienen vínculo familiar según lo expuesto en el Informe de Fiscalización señalado<sup>4</sup>, los que realizaron diversas transferencias bancarias a través del Banco de Crédito del Perú, a su proveedor común Orient International Holding Shanghai Textiles Imp. Exp. Co. Ltd, de las cuales no se puede identificar las declaraciones aduaneras a las que están relacionadas;

Que sobre las citadas transferencias bancarias, algunas han sido efectuadas por la recurrente, otras por Juan Carlos Robles y la gran mayoría realizadas por Percy Robles Mamani, según se verifica en el Anexo III del Informe de Fiscalización Nº 190-2007-SUNAT-3B2300;

Que con relación al considerando anterior, durante la etapa de fiscalización y el procedimiento contencioso la recurrente manifiesta que Percy Robles Mamani, actúa como agente de compras factico, quien por lo general apoya en realizar las coordinaciones necesarias con su proveedor por los pedidos de compra y así como en ocasiones realiza pagos mediante transferencias bancarias, las coordinaciones con las agencias de aduana para la nacionalización de la mercancía importada;

Que asimismo la Administración en el Informe de Fiscalización Nº 190-2007-SUNAT-3B2300, señala que éstas consignaron en las solicitudes de transferencia, datos relacionados con las empresas fiscalizadas, asimismo las transferencias realizadas por estas personas fueron presentadas por algunos de los importadores fiscalizados como sustento de pago de sus declaraciones, lo cual no ha podido ser desvirtuado por la recurrente al interponer su recurso de apelación, por ejemplo la Transferencia Bancaria – Swift de foja 1422, la apelante señala que corresponde a la importación de las mercancías materia de la Declaración Única de Aduanas Nº 118-2005-10-048525 de la empresa Import & Export UNITEX S.A.C.; sin embargo el monto del valor CIF de la importación señalada no concuerda, siendo que además la Aduana identifica que tal importación se canceló a través de un pago único, mediante la solicitud de transferencia Nº 1109242, la cual tampoco le fue presentada, por lo que se confirma que en el presente caso se dio el supuesto de pagos adicionales;

Que en tal sentido, la Administración durante la fiscalización, ha verificado que los pagos realizados, están relacionados con la importaciones efectuadas por Marisol Robles Román, Import & Export Unitex S.A.C., Corporación Textil Unitex S.A.C., Arcadio Modesto Robles Mamani, y la recurrente, sin embargo no ha podido identificar a que declaración aduanera corresponde cada transferencia; más aun se verifica que existe inconsistencias en cuanto a lo declarado por los diferentes importadores en la fiscalización conjunta, conforme se observa del detalle realizado en el Informe de Fiscalización;

Que al respecto se debe tener en cuenta que la recurrente no ha desvirtuado las inconsistencias detectadas por la Administración, lo cual como se señaló no permite individualizar los pagos realizados, ya que como se aprecia del ejemplo expuesto, en primer término la transferencia señalada se presentó como sustento de una determinada importación (Ysabel Robles Román) y posteriormente para otra importación (Import & Export Unitex S.A.C), lo cual resulta contradictorio;

////...

<sup>4</sup> Ysabel Robles Román (hija de Percy Robles Mamani), Marisol Robles Román (hija de Percy Robles Mamani), Arcadio Modesto Robles Mamani (hermano de Percy Robles Mamani), Import & Export Unitex S.A.C. (representante legal: Eloy Robles Román hermano de Percy Robles Mamani) y Corporación Textil Unitex S.A.C. (representante legal: Percy Robles Mamani).

A

Eloy

R

Percy



# Tribunal Fiscal

Nº 01473-A-2012

////...

Que del ejemplo expuesto, además de las otras inconsistencias detectadas, que son detalladas por la Administración en el Informe de Fiscalización Nº 190-2007-SUNAT-3B2300, donde se evidencia que los mismos importadores confunden la relación de las transferencias con sus respectivas declaraciones, también permite verificar que los importadores en mención que fueron fiscalizados conjuntamente, se encuentran vinculados no sólo familiarmente sino comercialmente, hecho que también no ha desvirtuado la recurrente;

Que conforme consta en el Informe de Fiscalización Nº 190-2007-SUNAT-3B2300, la Administración, por cada periodo fiscalizado realizó, el cálculo del monto total de las transferencias efectuadas por el grupo de empresas vinculadas, a fin de restarle el monto total del valor facturado de las importaciones efectuadas por dicha empresa en ese periodo, las cuales se realizaron en términos CFR<sup>5</sup>, con el objetivo de hallar la diferencia, que representaría el monto total que no declarado, respecto al periodo 2006 conforme al siguiente detalle:

Periodo 2004:

I. Paso 1

Monto Total de las transferencias US\$	<b>2 600 553,63</b>
--	---------------------

II. Paso 2

SUJETO FISCALIZADO	MONTO CFR FACTURA US\$.	FLETE DECLARADO US\$.	FOB FACTURA US\$.
YSABEL ROBLES ROMAN (Programa de Fiscalización Nº 197-2006 SUNAT/3B1000)	665 453.66	30 766,00	634 687,66
IMPORT & EXPORT UNITEX S.A.C (Programa de Fiscalización Nº 199-2006-SUNAT/3B1000)	1 222,747.44	90 000,00	1 132 747.44
MARISOL ROBLES ROMAN (Programa de Fiscalización Nº 198-2006-SUNAT/3B1000)	332 645.48	18 000,00	314 645.48
<b>TOTAL</b>	<b>2 220,846.58</b>	<b>138 766,00</b>	<b>2 082 080.58</b>

III. Paso 3

Diferencia entre Total de las transferencias y Monto de factura (termino CFR):	
(a)	2 600 553,63 (-)
(b)	<u>2 220,846.58</u>
(c)	<b>379 687,05</b>
(a) Monto del Total de las transferencias, incluye monto de flete	
(b) Monto total de la factura, incluye flete (termino CFR),	
(c) Diferencia, pago adicional no declarado, sin flete (término FOB).	

////...

<sup>5</sup> Respecto del INCOTERM (Termino Internacional de Comercio) CFR (cost and freight) que significa "costo y flete", versión del año 2000; como señala Anibal Sierralta el vendedor tiene que pagar los costos y fletes necesarios para llevar la mercancía al punto de destino convenido, pero, cuando la mercancía pasa la borda del buque en el puerto de embarque, el riesgo de pérdida o daño, así como el de cualquier aumento de los costos, se transfiere del vendedor al comprador. También exige que el vendedor despache la mercancía de exportación. El seguro está a cargo del comprador. ("Contratos de Compraventa Internacional": 4ª Edición. Lima: PUCP Fondo editorial, 2004, pp. 273-278).



# Tribunal Fiscal

Nº 01473-A-2012

//////...

## IV. Paso 4

### Prorrateo:

Se establece el ratio que representa la proporción de los pagos adicionales no declarados sobre el valor FOB declarado:

$$379\,687,697 / 2\,082\,080.58 = 0.18235944$$

### Periodo 2005:

#### I. Paso 1

Monto Total de las transferencias US\$	1 993 158,82
--	--------------

#### II. Paso 2

SUJETO FISCALIZADO	MONTO CFR FACTURA US\$.	FLETE DECLARADO US\$.	FOB FACTURA US\$.
YSABEL ROBLES ROMAN (Programa de Fiscalización Nº 197-2006 SUNAT/3B1000)	234,452.67	12,274.00	222,178.67
CORPORACION TEXTIL UNITEX S.A.C (Programa de Fiscalización 005-2007-SUNAT/3B1000)	117,843.06	6,000.00	111,843.06
IMPORT & EXPORT UNITEX S.A.C (Programa de Fiscalización Nº 199-2006-SUNAT/3B1000)	722,790.46	42,000.00	680,790.46
ARCADIO ROBLES MAMANI (Programa de Fiscalización Nº 044-2007 SUNAT/3B1000)	23,5953.91	2,000.00	21,595.91
MARISOL ROBLES ROMAN (Programa de Fiscalización Nº 198-2006-SUNAT/3B1000)	491,778.86	22,000.00	469,778.86
<b>TOTAL</b>	<b>1,590,460.96</b>	<b>84,274.00</b>	<b>1,506,186.96</b>

#### I. Paso 3

Diferencia entre Total de las transferencias y Monto de factura (termino CFR):

(a)	1, 993,158.82 -
(b)	<u>1, 590,460.96</u>
(c)	<b>342,697.86</b>

- (a) Monto del Total de las transferencias, incluye monto de flete
- (b) Monto total de la factura, incluye flete (termino CFR),
- (c) Diferencia, pago adicional no declarado, sin flete (término FOB)

## IV. Paso 4

### Prorrateo:

Se establece el ratio que representa la proporción de los pagos adicionales no declarados sobre el valor FOB declarado:

$$342,697 / 1, 506,186.96 = 0.227526774$$

//////...



# Tribunal Fiscal

Nº 01473-A-2012

//////...

Que como se observa, la Administración obtuvo un ratio de 0.18235944 y 0.227526774 para los periodos 2004 y 2005 respectivamente, que representan la razón entre el monto no declarado por la recurrente respecto del que sí fue declarado. Por lo tanto, para determinar el monto del valor adicional se multiplicará el ratio correspondiente contra el valor FOB declarado por la recurrente, resultando el valor adicional, es decir, el valor no declarado respectivo por cada declaración;

Que en este sentido, la Administración aplicó lo previsto en el artículo 29º del Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC aprobado por Decreto Supremo Nº 186-99-EF, ya que conforme lo señalado, los pagos adicionales efectuados por la recurrente verificados por la Administración, no podían ser individualizados por declaración aduanera fiscalizada de los importadores mencionados, por lo que procedió a obtener un ratio, que representa la proporción del valor FOB no declarado para todos los importadores, la cual aplicó a cada declaración en cuestión;

Que por los fundamentos expuestos, se concluye que la Administración ha determinado la incorrecta declaración de valor en Aduanas de la declaración aduanera en cuestión, utilizando la metodología prevista en nuestra legislación, por lo que se encuentra arreglada a ley el ajuste de valor efectuado y por lo tanto la determinación de tributos dejados de pagar;

Que finalmente cabe precisar que este Tribunal no efectúa la valoración de las mercancías importadas para la determinación del valor aduanero, atribución que corresponde ser ejercida de manera exclusiva por la Administración Aduanera sino que se limita a verificar el cumplimiento de las normas de valoración por parte de la misma como sustento de su acto de determinación, a fin de establecer si el ajuste de valor se encuentra o no arreglado a ley;

Que con relación a los argumentos planteados por la recurrente se debe precisar lo siguiente:

1. La recurrente alega que las resoluciones emitidas por la Aduanas y las respectivas liquidaciones de cobranza son nulas, por desconocer los depósitos dinerarios girados al proveedor extranjero, por concepto de garantía. Agrega que en la compra venta de las mercancías no existió pago adicional, restricciones a la cesión o utilización de mercancías del comprador, pues la venta no dependió de ninguna condición o reventa, como tampoco existe vinculación entre el comprador y vendedor.

Respecto de la nulidad de los actos de la Administración Tributaria, el artículo 109º del Texto único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, prevé que se incurre en nulidad en los siguientes supuestos: 1. Cuando los actos son dictados por órgano incompetente, en razón de la materia; 2. Son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior; 3. Cuando por disposición administrativa se establezcan infracciones o se apliquen sanciones no previstas en la ley o 4. Los actos que resulten como consecuencia de la aprobación automática o por silencio administrativo positivo, por los que se adquiere facultades o derechos, cuando son contrarios al ordenamiento jurídico o cuando no se cumplen con los requisitos, documentación o trámites esenciales para su adquisición.

Con relación al precio realmente pagado o por pagar, el párrafo 1 de la Nota Interpretativa del artículo 1º del Acuerdo sobre Valoración de la OMC que regula el método de valor de transacción, señala que el precio realmente pagado o por pagar es el pago total que por las mercancías importadas haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste. Dicho pago no tiene que tomar necesariamente la forma de una transferencia de dinero. El pago puede efectuarse por medio de cartas de crédito o instrumentos negociables. El pago puede hacerse de manera directa o indirecta.

//////...

7



# Tribunal Fiscal

Nº 01473-A-2012

///////...

En la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 14291-A-2010, se ha señalado respecto de la fiscalización efectuada a la recurrente (fiscalización que incluyó la Declaración Única de Aduanas Nº 118-2006-172105-01-2-00) lo siguiente: *"En el presente caso, obran en autos las copias simples de las solicitudes de transferencias bancarias de los años 2004, 2005 y 2006 donde algunas han sido efectuadas por los mismos importadores, otras por Pedro Larico Mamani, Pedro Mamani Mendoza, Antonio Mamani Ocharasca, Antonio Mamani Quispe y la gran mayoría realizadas por Percy Robles Mamani, a favor del proveedor extranjero Orient International Holding Shanghai Textiles Imp. Exp. Co. Ltd y remitidas por el Banco de Crédito con Carta s/n de fecha 23 de noviembre de 2006, así como la Carta s/n de fecha 29 de mayo de 2007, adjuntándose las copias de los mensajes swift y formularios de emisión de transferencias al exterior, como también las proporcionadas por la recurrente, las cuales no pueden individualizarse con relación a cada declaración pertenecientes a los importadores.*

*Asimismo, en las citadas transferencias no se puede verificar que los pagos efectuados se traten de garantías, como señala la recurrente, más aun de lo consignado en éstos documentos los cuales no tienen fecha cierta, se verifica que el proveedor estaría dejando constancia de la recepción de adelantos y/o garantías de parte de los importadores con la finalidad de la elaboración de tejidos textiles para su exportación a nuestro país, sin embargo no especifica a que transacciones se refiere, por lo tanto vincularlos con las declaraciones aduaneras del presente caso.*

*Así también, se tiene que en lo referente a la anotación de las garantías en los libros y registros contables que alega la recurrente, del tenor de la copia del Libro Mayor, los Registros de Compras y Ventas del recurrente se observa que no se especifica información alguna respecto de anticipos o garantías otorgados por la recurrente a favor del proveedor extranjero Orient International Holding Shanghai Textiles Imp. Exp. Co. Ltd.*

*Por su parte, en las copias del Libro Inventario y Balances, Libro Diario y Libro Caja de la recurrente se registran en la cuenta contable 422 anticipos otorgados a proveedores, sin embargo se expresan montos globales sin especificar o detallar cuál el importe que corresponde a cada declaración de importación del visto, como tampoco qué documento sustenta dichos registros.*

*Con relación a los documentos denominados "Sales Confirmation" y "Attached sheet" por las garantías de los años 2004, 2005 y 2006, proporcionados en idioma chino y español que fueron proporcionados por la recurrente para acreditar las garantías entregadas a su proveedor extranjero, debe señalarse que el documento "Sales Confirmation" sólo expresa la confirmación de una venta, pero sin que su texto permita establecer que corresponda a la adquisición de las mercancías importadas por lo que no permite establecer si corresponden a las Declaraciones Únicas de Aduanas del visto; asimismo, el "Attached sheet" no especifica respecto de qué declaraciones de importación se efectuaron las garantías sólo muestra detalles globales de los años 2004, 2005 y 2006 de los señores Arcadio Modesto Robles Mamani, Marisol Lía Robles Román, Ysabel Robles Román - apelante, Import & Export Unitex y Corporación Textil Unitex S.A.C.*

*En consecuencia, del análisis integral de los medios probatorios obrantes en autos que concluye que no se encuentra acreditado que las transferencias bancarias fueron emitidas por concepto de garantías; como tampoco se evidencia en el caso de autos que bajo las premisas alegadas por la recurrente se haya incurrido en nulidad en la resolución apelada, Resolución de Intendencia Nº Resolución de Intendencia Nº 000 3B0000/2007-000428 expedida y la Resolución de Gerencia Nº 000 3B2000/2007-000195".*

*Como se puede apreciar de lo señalado en la citada resolución y del Informe de Fiscalización Nº 1905-2007-SUNAT-3B2300, la recurrente no ha probado que las transferencias bancarias hayan sido efectuadas por el concepto de garantías, por lo que en este caso se debe reiterar que los actos de la Administración no se encuentran viciados de nulidad.*

///////...





# Tribunal Fiscal

Nº 01473-A-2012

////////...

2. La recurrente alega la nulidad de la resolución apelada al considerar inaplicable el artículo 29º del Decreto Supremo Nº 186-99-EF, solicitando el control difuso por parte del Tribunal Fiscal por el Principio de Primacía de los Tratados, los Principios de Prevalencia Jurídica y Jerarquía, de acuerdo a lo establecido en las sentencias de fechas 14 de noviembre de 2005 (expediente Nº 3741-2004-AA/TC-LIMA), 24 de abril de 2006 (expediente Nº 047-2004-AI/TC) y 19 de setiembre de 2006 (expediente Nº 0003-2006-PI/TC); las sentencias que constituyen Ejecutorias como las recaídas en los expedientes Nº 010-2002-AI/TC, 1014-2007-PHC/TC, 6846-2006-PHC/TC, 4831-2005-PHC/TC y 6712-2005-HC/TC y los fallos del Tribunal Fiscal con las Resoluciones Nº 03041-A-2004, 04214-A-2005 y 07704-A-2005.

Al respecto, en el Fundamento 7 de la Aclaración de la Sentencia Emitida en el expediente Nº 3741-2004-2A/TC de fecha 06 de noviembre de 2006, el Tribunal Constitucional ha señalado que el ejercicio del control difuso administrativo se realiza a pedido de parte y, excepcionalmente, procede de oficio cuando se trate de la aplicación de una disposición que vaya en contra de la interpretación que de ella haya realizado el Tribunal Constitucional, de conformidad con el último párrafo del Artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional; o cuando la aplicación de una disposición contradiga un precedente vinculante del Tribunal Constitucional establecido de acuerdo con el Artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional.

Bajo este contexto, el control difuso propuesto no es aplicable habida cuenta que los hechos de este caso han sido evaluados por la Administración Aduanera al efectuar los ajustes de valor conforme a las disposiciones previstas en el Acuerdo Sobre Valoración de la OMC, Decisión Nº 571, la Resolución Nº 846, el Decreto Supremo Nº 186-99-EF, normas de carácter especial que regulan de forma específica esa materia.

Con relación a la aplicación del artículo 29º, como se señaló en los considerandos anteriores, en la fiscalización conjunta realizada por la Administración se ha verificado inconsistencias en cuanto a la identificación de los pagos realizados con las diferentes transferencias bancarias que se han presentado con las declaraciones aduaneras que corresponden; más aún los diferentes importadores han pretendido sustentar con una determinada transferencia bancaria el pago para importaciones distintas, evidenciándose contradicciones, como es el caso del ejemplo expuesto anteriormente.

Asimismo conforme a lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 14291-A-2010, *"de la evaluación integral de la documentación contable presentada por la recurrente, estos no permiten identificar qué pagos corresponde a cada una de las Declaraciones Única de Aduanas del visto. Tampoco ha proporcionado información adicional (en formato físico o digital) que permita establecer de manera fehaciente identificar a qué declaraciones de importación de manera individualizada corresponden.*

*En cuanto a los documentos denominados cronogramas de pagos de obligación que constan en los actuados, éstos hacen referencia al pago de las facturas vía transferencia bancaria en cuotas. Sin embargo, los cronogramas de pagos por sí mismos no constituyen documentos de fecha cierta que acrediten los pagos efectuados, así como su individualización."*

Bajo este contexto, teniendo en cuenta que la recurrente y la Administración coinciden en señalar que los pagos de las mercancías importadas se efectuaron a través de transferencias bancarias del Banco de Crédito del Perú, resultaba aplicable el artículo 29º del Decreto Supremo Nº 186-99-EF en el contexto expuesto en considerandos precedentes, sin que por ello se contravenga el texto del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la Decisión Nº 571 o la Resolución Nº 846, normas aplicables al caso de autos, sino mas bien refuerza el principio recogido en la Introducción del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, que señala que la base para la valoración en aduanas de las mercancías debe ser en la mayor medida posible su valoración de transacción, por lo que la metodología establecida en el citado artículo permite en ciertos casos como en la presente controversia, determinar el valor en aduana respetando la naturaleza del Primer Método de Valoración, mediante el prorrateo señalado, en ese sentido habiéndose verificado los pagos adicionales de forma objetiva, de acuerdo a la información proporcionada por la propia recurrente, así como los demás importadores fiscalizados conjuntamente y de la entidad financiera, estos pagos deben ser parte del valor de transacción, no verificándose alguna causal para descartar dicho método y aplicar un método secundario de forma sucesiva y excluyente, por lo que el ajuste de valor en aduana efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley.

////////...



# Tribunal Fiscal

Nº 01473-A-2012

/////////...

3. La recurrente alega que se ha vulnerado el requisito de motivación de los actos administrativos y el principio de debido procedimiento administrativo, en virtud a las Sentencias de 14 de agosto de 1998, 18 de febrero de 2005, 25 de abril y 05 de noviembre de 2007 (expedientes Nº 0091-2005-PA/TC-ICA, 1223-97-AA/TC, 9212-2005/PA/TC-CALLAO, 2732-2007-PA/TC-LIMA) y la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 07952-A-2004.

Al respecto, con relación al requisito de motivación, el artículo 103º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF establece que los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

El artículo 129º del Código Tributario señala que las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente.

Respecto del requisito de debido procedimiento, el numeral 1.2, de la Norma IV del Título Preliminar de la Ley Nº 27444-Ley del Procedimiento Administrativo General prevé que los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho. La institución del debido procedimiento administrativo se rige por los principios del Derecho Administrativo. La regulación propia del Derecho Procesal Civil es aplicable sólo en cuanto sea compatible con el régimen administrativo.

Sobre el particular, los actos de la Administración sustentados en el Informe de Fiscalización Nº 295-2007-SUNAT-3B2300, expresan todos los fundamentos de hecho y derecho que los amparan, evidenciándose que se encuentran debidamente motivados y se han actuado todas las pruebas obrantes en autos y los argumentos expuestos por la recurrente.

Con relación a los demás argumentos relacionados a dichos principios, se debe señalar que el procedimiento de establecimiento de duda razonable ha respetado lo previsto en el artículo 11º del Decreto Supremo Nº 186-99-EF y la Decisión Nº 6.1 del Comité de Valoración en Aduana de la OMC, sin contravenir el fallo contenido en la Resolución Nº 04499-A-2006, toda vez que el ajuste de valor de la Declaración Única de Aduanas Nº 118-2006-10-172105-01-2-00, se realizó en aplicación del Primer Método de Valoración. En tal sentido, al no descartarse la aplicación de dicho método no se requirió proseguir con la evaluación de los métodos secundarios de valoración (Segundo al Sexto Método) según lo prevé la Nota General Interpretativa del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

Cabe precisar, que el ajuste de valor no se sustenta en la vinculación existente entre el importador y su proveedor extranjero, para lo cual el Acuerdo sobre Valoración de la OMC establece disposiciones propias en el párrafo 2 de su artículo 1º.

La vinculación familiar y comercial que se verifica en este caso respecto de los importadores, es con relación al medio de pago utilizado (transferencias bancarias) en sus importaciones fiscalizadas, así como las personas que realizaron dichas transferencias, sobre las cuales, producto de la fiscalización conjunta se verificó inconsistencias de los propios importadores para identificar cada transferencia con su respectiva declaración, produciéndose contradicciones, lo cual evidenció que realizan transacciones como una unidad comercial, ya que ellos mismos no pueden individualizar las transferencias realizadas como pagos de sus importaciones, por lo que se procedió a realizar el prorrateo establecido en el artículo 29º del Decreto Supremo Nº 186-99-EF.

Lo expuesto permite concluir que en el presente caso no se verifica alguna de las causales de nulidad prevista en el artículo 109º del Código Tributario o contravención a los artículos 103º y 129º del Código Tributario, norma vigente a la fecha de acontecidos los hechos.

El criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 926-4-2001, 148-1-2004, 2099-2-2003, 05334-5-2002 se refiere a los temas de interés legítimo para impugnar, prueba y notificación, resultado del requerimiento de información que efectúa la Administración.

/////////...

4.

*[Firma]*

*[Firma]*

10

*[Firma]*



# Tribunal Fiscal

Nº 01473-A-2012

//////////...

De autos se verifica que la Administración emitió pronunciamiento respecto de todos los argumentos planteados por la recurrente y los medios probatorios ofrecidos por ella durante la fiscalización y el procedimiento contencioso-tributario de reclamación, como también que ha respetado los plazos previstos en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, el Código Tributario y normas conexas, por lo que no ha vulnerado su derecho de defensa contemplado en la Constitución Política del Perú y el Código Tributario, como tampoco incumplido el criterio de este Tribunal indicado en el considerando precedente.

5. Con relación a las facultades de representación, la recurrente invoca la aplicación de la sentencia de la Sala Civil Permanente de la Corte Suprema CAS Nº 2489-99-ADUANAS, el Código Civil, el Código Procesal Civil, la Ley General de Sociedades y el Código Tributario.

En el presente caso la Administración no desconoce las transferencias bancarias que realizaron directamente los importadores y las que fueron realizadas a través de Guillermo Mamani Arizapana, Pedro Larico Mamani, Pedro Mamani Mendoza, Antonio Mamani Ocharasca, Antonio Mamani Quispe y Percy Robles Mamani a favor del proveedor extranjero Orient International Holding Shanghai Textiles Imp. Exp. Co. Ltd, sino que producto de la fiscalización conjunta a los importadores señalados, verificó inconsistencias en cuanto a la Individualización de los pagos con las respectivas declaraciones, por lo que tomándolos en cuenta, procedió a determinar el valor en aduana en aplicación del prorrateo establecido del artículo 29º del Decreto Supremo Nº 186-99-EF, lo cual como se señaló se encuentra en concordancia con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC.

No se desconoce la labor de representación de compras que realizó Percy Robles Mamani, sin embargo en ejecución de su labor, realizó transferencias al exterior las cuales no pueden individualizarse con relación a cada declaración perteneciente a los importadores fiscalizados conjuntamente.

6. La selección de las declaraciones aduaneras a un determinado canal de control (verde, naranja o rojo), que haya implicado el reconocimiento físico de las mercancías por parte de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, no impide que la Intendencia de Fiscalización y Gestión de Recaudación Aduanera efectúe el control vía ejercicio de la facultad de fiscalización de la información declarada en cuanto al valor de dichas declaraciones, al amparo del inciso c) del artículo 4º de la Decisión Nº 574 - Régimen Aduanero sobre Control Aduanero aprobado por la Comisión de la Comunidad Andina y el artículo 6º de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Supremo Nº 129-2004-EF.

Asimismo, el hecho que la Administración en un primer momento, mediante control concurrente (durante el despacho) haya procedido a ajustar el valor en aduana de la Declaración Única de Aduanas Nº 118-2006-10-172105-01-2-00, lo cual fue dejado sin efecto mediante la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 14291-A-2010, no enerva la facultad de la Administración de proceder a efectuar un nuevo ajuste de valor, mediante el control posterior vía de fiscalización de la misma declaración, en aplicación de la normatividad señalada.

Si bien la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 14291-A-2010 tiene la calidad de cosa decidida como señala la recurrente, dicho pronunciamiento está relacionado con el ajuste de valor que ha efectuado la Administración en despacho.

7. Como se ha expuesto los actos de la Administración no se encuentran viciados de nulidad, ya que están debidamente motivados, expresando sus fundamentos de hecho y derecho, y demás requisitos de ley, asimismo la Administración ha tomado en cuenta todos los argumentos vertidos por la recurrente, durante la fiscalización y durante el presente procedimiento contencioso.

8. En relación a la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional en el caso EDIPESA, según la cual el ajuste de valor lo debe realizar la Aduana operativa, se debe indicar que el marco normativo aplicables a los órganos que componen la SUNAT es distinto al del presente caso; además dicho fallo del Tribunal Constitucional específicamente se refiere a los ajustes de valor de la empresa antes señalada y por tanto solo es aplicable a dicho caso.

//////////...



# *Tribunal Fiscal*

Nº 01473-A-2012

//////////...

9. Asimismo resulta pertinente enfatizar que la Administración no cuestiona los términos del contrato o contratos celebrados por la recurrente con otros particulares, sino que a efecto de establecer si efectivamente el valor declarado corresponde al valor de transacción de las mercancías importadas, procede a examinar todos los instrumentos que lo sustentan, entre ellos los contratos celebrados con el proveedor de la mercancía, como ocurre en el presente caso.
10. Los demás argumentos esgrimidos por la recurrente en su recurso de apelación no enervan de modo alguno el sentido y alcance del fallo a emitir.

Con las vocales Winstanley Patio y Meléndez Kohatsu a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Martel Sánchez;

## **RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia Nº 000 3B0000/2010-000246 emitida el 23 de julio de 2010 por la Intendencia de Fiscalización y Gestión de Recaudación Aduanera.

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

  
**WINSTANLEY PATIO**  
VOCAL

  
**MARTEL SÁNCHEZ**  
VOCAL

  
**MELÉNDEZ KOHATSU**  
VOCAL

  
**FALCONÍ GRILLO**  
Secretario Relator  
MS/FG/GE/ot