



Tribunal Fiscal

Nº 11010-A-2013

EXPEDIENTE N° : 2012001972
INTERESADO :
ASUNTO : Apelación
PROCEDENCIA : Intendencia de Aduana Aérea del Callao
FECHA : Lima, 04 de julio de 2013

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de División N° 235 3E0400/2011-000107 emitida el 17 de junio de 2011 por la Intendencia de Aduana Aérea del Callao, en cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13466-A-2010, que declaró nula la Resolución de División N° 235 3E0400/2009-000003 de 05 de enero de 2009, que declaró infundado el reclamo contra la Resolución de División N° 235 3E0400/2008-000002 de 04 de enero de 2008, que a su vez declaró improcedente la solicitud de devolución de tributos de importación (derechos variables adicionales) pagados con la Declaración Única de Aduanas N° 235-2003-10-004385-01-6-00.

CONSIDERANDO:

Que en el presente caso, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13466-A-2010 de 28 de octubre de 2010 se declaró nula la Resolución de División N° 235 3E0400/2009-000003, estableciendo que la Administración Aduanera no se pronunció sobre la totalidad de los cuestionamientos planteados por la recurrente y que eran la base de su pretensión, vulnerando el artículo 129º del Código Tributario, por lo que ordenó emitir un nuevo pronunciamiento;

Que al respecto, el primer párrafo del artículo 156º del Texto Único Ordenado del Código Tributario señala que las resoluciones del Tribunal Fiscal serán cumplidas por los funcionarios de la Administración Tributaria, bajo responsabilidad;

Que en tal sentido, la materia de grado consiste en verificar si la Resolución de División N° 235 3E0400/2011-000107 emitida el 17 de junio de 2011 por la Intendencia de Aduana Aérea del Callao ha dado cumplimiento a lo ordenado por este Tribunal mediante la Resolución N° 13466-A-2010;

Que sobre el particular, con relación al marco normativo aplicable al presente caso, cabe señalar que el artículo 1º del Decreto Supremo N° 115-2001-EF estableció un Sistema de Franja de Precios a las importaciones de los productos agropecuarios que señala en su Anexo I, con el fin de aplicar derechos variables adicionales al arancel cuando los precios internacionales de referencia de dichos productos sean inferiores a determinados niveles de Precios Piso, y rebajas arancelarias cuando dichos precios de referencia sean superiores a determinados niveles de Precios Techo;

Que asimismo, el artículo 3º de la norma citada prevé que los derechos variables adicionales y las rebajas arancelarias se establecerán con arreglo a la metodología señalada en el Anexo III;

Que respecto del marco normativo para el establecimiento de los elementos impositivos para la determinación de los derechos variables adicionales aplicables a las importaciones de leche, se debe indicar:

- (i) Con relación a las Mercancías sujetas al sistema de Franja de Precios (Leche)

El Anexo I del Decreto Supremo N° 115-2001-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 197-2002-EF, establece las mercancías (productos marcadores y productos vinculados) sujetas al sistema de franja de precios de la manera siguiente:

...



Tribunal Fiscal

Nº 11010-A-2013

/...

- Producto marcador: comprende a las mercancías clasificadas en la Subpartida Nacional 0402.21.19.00-Las demás leches en polvo, gránulos o demás formas sólidas, con un contenido de materias grasas superior o igual al 26% en peso, sobre el producto seco, en envases de contenido neto superior a 2.5 Kg.
- Productos vinculados: comprende a las mercancías clasificadas en la Subpartida Nacional 0406.90.20.00-Los demás quesos, con un contenido de humedad superior o igual al 36% pero inferior al 46%, en peso.

(ii) Con relación al Precio CIF

Los artículos 4º y 5º del Decreto Supremo Nº 115-2001-EF señalan que los Precios de Referencia se publicarán quincenalmente y reflejarán el precio promedio que se obtenga sobre la base de las cotizaciones observadas en los mercados internacionales de referencia, de acuerdo al Anexo IV de dicha norma. Asimismo, dichos Precios de Referencia se llevarán a términos CIF aplicando los fletes y seguros indicados en su Anexo V.

El segundo párrafo del artículo 7º de la norma citada, modificada por Decreto Supremo Nº 184-2002-EF, prevé que el Ministerio de Economía y Finanzas publicará dichos precios de referencia mediante Resolución Viceministerial del Viceministro de Economía.

Por su parte, el Anexo II de dicha norma, referida a los Precios de Referencia, señala que la franja correspondiente a cada producto marcador es elaborada a partir de precios internacionales expresados en dólares de los Estados Unidos de América, por tonelada métrica, tomando como referencia los mercados señalados en el Anexo IV del presente Decreto Supremo.

Asimismo, el numeral 1 del Anexo III de la norma en mención precisa que el derecho variable adicional se aplica cuando el precio internacional de referencia CIF (precio de referencia) se ubique por debajo del precio piso CIF; además, el derecho variable adicional equivaldrá a la diferencia entre estos dos precios, multiplicada por uno más la tasa asociada a los costos de importación del producto marcado.

En concordancia con lo precitado, este Tribunal con las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 01933-A-2005, 1396-98-SALA DE ADUANAS, entre otras, ha establecido como criterio que en los casos de importaciones afectas al pago de derechos específicos (aplicable al caso derechos variables adicionales) ocurrida en fechas en las cuales no se hubiesen publicado previamente los precios FOB de referencia (aplicable al caso Precios CIF de referencia) correspondientes, resultaba procedente la determinación y el cobro de tributos por dicho concepto, toda vez que dichos precios FOB de referencia (en el caso de derechos variables adicionales serían Precio CIF de referencia) para el cálculo de los derechos específicos (en el caso derechos variables adicionales) se establecen mediante parámetros y procedimientos objetivos (formulas matemáticas) debidamente publicadas en Resoluciones Ministeriales (en el caso Resoluciones Viceministeriales), que toman como fuente y referencia, precios internacionales de mercancías, los mismos que son determinables por cualquier persona que tenga interés.

Cabe precisar, que dichos fallos agregan que para la aplicación de tal criterio al presente caso, se debe resaltar que la referida facultad de los administrados o cualquier interesado de determinar la cuantía del tributo por derecho específico, a través de los parámetros y procedimientos objetivos previamente publicados por el órgano encargado, se supedita, entre otros aspectos, al acceso a la fuente de información o referencia de precios internacionales, para la consiguiente determinación del Precio CIF de referencia y posterior aplicación de las Tablas Aduaneras.

En tal sentido, en el supuesto que no se haya aprobado el Precio CIF de referencia de los lácteos, resulta aplicable efectuar la metodología establecida en el numeral 4 del Anexo IV del Decreto Supremo Nº 115-2001-EF que señala lo siguiente:



Tribunal Fiscal

Nº 11010-A-2013

///...

- Producto marcador : Leche entera en polvo sin azucarar (subpartida 0402.21.19.00) y Mercado de referencia: Leche entera en polvo sin azucarar, precio FOB Nueva Zelanda. Fuente: Statistics, New Zealand, cifras oficiales de exportaciones mensuales en volumen y valor.

En el mismo sentido, el inciso k) del Anexo 1 de la Decisión Nº 371 emitida por la Comisión del Acuerdo de Cartagena que aprobó el Sistema Andino de Franjas de Precios establece lo siguiente:

- Producto Marcador : Leche entera en polvo sin azucarar y Mercado de referencia : Leche entera en polvo sin azucarar, precios promedio mensuales FOB Nueva Zelanda. Fuente: Statistics, New Zealand, cifras oficiales de exportaciones mensuales en volumen y valor. Los precios de referencia quincenales serán equivalentes al último promedio mensual disponible.

(iii) Con relación a las Tablas Aduaneras

El primer párrafo artículo 6º del Decreto Supremo Nº 115-2001-EF señala que las Tablas Aduaneras, establecidas en su Anexo VI, que determinan los Precios Piso y Techo con sujeción a las reglas establecidas en dicho Decreto Supremo, entrarán en vigencia a partir del día siguiente de su publicación hasta el 31 de diciembre de 2001. El segundo párrafo de dicho artículo señala que las futuras actualizaciones de las Tablas Aduaneras tendrán una vigencia semestral, a partir del 01 de enero hasta el 30 de junio y del 01 de julio hasta el 31 de diciembre de cada año y serán publicadas antes del 31 de diciembre y 30 de junio de cada año.

Asimismo, el primer párrafo del artículo 7º de la norma citada, modificado por Decreto Supremo Nº 184-2002-EF, señala que el Banco Central de Reserva del Perú efectuará la revisión y actualización semestral de las Tablas Aduaneras para su aprobación por Decreto Supremo refrendado por los Ministros de Economía y Finanzas y de Agricultura, así como de proporcionar a las indicadas Dependencias, el primer día útil de cada quincena, el promedio de los precios CIF de referencia de la quincena inmediata anterior, de acuerdo a la metodología establecida en la presente norma.

Complementando lo enunciado en los considerandos anteriores, el primer párrafo del artículo 8º del Decreto Supremo Nº 115-2001-EF señala que los derechos adicionales variables y las rebajas arancelarias se expresarán en dólares por tonelada. En ningún caso las rebajas arancelarias excederán la suma que corresponda pagar al importador por derecho ad valorem y sobretasa adicional arancelaria correspondiente a cada producto. El segundo párrafo de dicho artículo, modificado por Decreto Supremo Nº 197-2002-EF, prevé que los derechos adicionales variables y las rebajas arancelarias se determinarán sobre la base de las Tablas Aduaneras vigentes a la fecha de numeración de la declaración de importación aplicando los Precios de Referencia de la quincena anterior a dicha fecha. Entiéndase por quincena anterior al período comprendido entre el 01 al 15 o del 16 al último día de cada mes, según corresponda.

La tabla aduanera para la leche fue establecida en el Anexo VI del Decreto Supremo Nº 115-2001-EF, la que a su vez fue sustituida por el Decreto Supremo Nº 001-2002-EF (Pub. 04.01.2002), que actualizó las Tablas Aduaneras aplicables a la importación de los productos, entre ellos la leche, para el período comprendido entre el 01 de enero y el 30 de junio del año 2002, en función a los Precios CIF de Referencia Leche Entera en Polvo, se le otorgaba un correlativo Derecho Adicional/ Rebaja Arancelaria LEP, LDP y GAL.

Asimismo, el artículo 5º del Decreto Supremo Nº 153-2002-EF (Pub. 27.09.2002) dispuso que las Tablas Aduaneras, entre ellas, la Tabla de los Lácteos aprobada por el Decreto Supremo Nº 001-2002-EF tendrían vigencia hasta el 30 de junio de 2003.

///..



Tribunal Fiscal

Nº 11010-A-2013

///...

Que en el presente caso, mediante la Declaración Única de Aduanas Nº 235-2003-10-004385-01-5-00, numerada el 21 de enero de 2003, la recurrente importó Queso Azul Horma Sancor (serie 1), asignándole la Subpartida Nacional 0406.90.20.00, por lo que dicha mercancía calificaba como producto vinculado sujeto al sistema de franja de precios, según el Anexo I del Decreto Supremo Nº 115-2001-EF;

Que la tabla aduanera aplicable al caso de autos es la tabla aprobada por el Decreto Supremo Nº 115-2001-EF, actualizada por Decreto Supremo Nº 001-2002-EF, de conformidad con el mandato del Decreto Supremo Nº 153-2002-EF, todas ellas publicadas y vigentes a la fecha de numeración de la Declaración Única de Aduanas Nº 235-2003-10-004385-01-5-00, es decir, al 21 de enero de 2003;

Que respecto del Precio CIF de referencia, se debe indicar que a la fecha de numeración (como también en la fecha de embarque de la mercancía) de la Declaración Única de Aduanas Nº 235-2003-10-004385-01-5-00 no se había publicado el precio CIF de referencia aplicable, extremo que tanto la recurrente como la Administración Aduanera concuerdan;

Que recién con la Resolución Viceministerial Nº 002-2003-EF-15, publicada en el diario oficial El Peruano el 23 de enero de 2003, se aprobó el Precio CIF de Referencia para aplicación del derecho variable adicional o rebaja arancelaria a importaciones de maíz, azúcar, arroz y leche entera en polvo, para el período comprendido entre el 01 y el 15 de enero de 2003;

Que no obstante, en aplicación de los artículos 4º y 5º y el Anexo IV (numeral 4) del Decreto Supremo Nº 115-2001-EF, la Decisión Nº 371 emitida por la Comisión del Acuerdo de Cartagena que aprobó el Sistema Andino de Franjas de Precios y el criterio establecido por este Tribunal con las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 01933-A-2005 y 1396-98-SALA DE ADUANAS, la recurrente debió considerar como fuente de información para el cálculo del referido Precio CIF de referencia las Estadísticas de Nueva Zelanda, de acuerdo a sus cifras oficiales de exportaciones mensuales en volumen y valor;

Que en todo caso, la recurrente no ha demostrado que dicha información no resultaba accesible o no se hubiese reportado a la fecha de acontecidos los hechos del caso de autos; información que también resulta accesible a través de la Resolución Nº 684 y la Circular Nº 187 de 16 de diciembre de 2002 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, publicadas en la Gaceta del Acuerdo de Cartagena Nº 874 de 17 de diciembre de 2002 (<http://www.comunidadandina.org/Normativa.aspx>);

Que bajo este contexto, en el caso de autos correspondía que la recurrente efectuara el cálculo para la determinación de los derechos variables adicionales afectos por la importación de Queso Azul Horma Sancor clasificado en la Subpartida Nacional 0406.90.20.00, siguiendo la metodología indicada en los considerandos precedentes; por consiguiente, el proceder de la Administración al no efectuar la devolución de lo pagado con el Formato C de la Declaración Única de Aduanas Nº 235-2003-10-004385-01-5-00 por dicho concepto guarda conformidad con la normativa y criterios antes citados;

Que por los fundamentos vertidos en el presente fallo corresponde confirmar la resolución apelada;

Que con relación a los demás argumentos alegados por la recurrente en su recurso de apelación, se debe indicar lo siguiente:

- La Resolución de División Nº 235 3E0400/2011-000107 emitió pronunciamiento respecto de los argumentos de hecho y derecho planteados por la recurrente en su recurso de reclamación y ampliatorios, por lo que no se configura el supuesto de nulidad e insubsistencia o nulidad de la resolución, que se encuentra regulado por los artículos 109º y 129º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF.

///...



Tribunal Fiscal

Nº 11010-A-2013

////...

- La Resolución del Tribunal Fiscal Nº 02364-A-2007 estableció que la Disposición Transitoria Única del Decreto Supremo Nº 153-2002-EF (norma que señaló que para las importaciones efectuadas entre el 01 de julio del 2002 y la fecha de expedición de dicha norma serían de aplicación las Tablas Aduaneras aprobadas por el Decreto Supremo Nº 001-2002-EF) vulneraba el Principio de Irretroactividad de las Leyes previsto en el artículo 103º de la Constitución Política del Perú del año 1993, por lo que debía considerarse que no existían tablas aduaneras aplicables para el período 01 de julio al 27 de setiembre del año 2002.

Sin embargo, en el caso de autos teniendo en cuenta que la fecha de numeración de la Declaración Única de Aduanas Nº 235-2003-10-004385-01-5-00 fue el 21 de enero de 2003, a esta fecha ya se encontraba vigente el Decreto Supremo Nº 153-2002-EF, norma que aprobó la tabla aduanera de los lácteos aplicable al caso de autos. En tal sentido, no resulta aplicable al caso materia de controversia el fallo invocado por la recurrente, al no encontrarse comprendido en el período 01 de julio al 27 de setiembre de 2002.

- La presente resolución no se sustenta en la Circular Nº INTA-CR.62-2002, publicada el 29 de agosto de 2002 (que señala que si no se hubiera publicado el Decreto Supremo o Resolución Ministerial que actualizara las Tablas Aduaneras o que determinara los precios CIF de referencia el cálculo debía efectuarse sobre la base de la Tabla y Precio de la publicación inmediata anterior).
- Con relación a la vulneración del Principio de Legalidad, de conformidad con las Resoluciones Nº 09239-A-2011 y 11269-A-2007, entre otras, este Tribunal ha establecido:

Por mandato expreso del artículo 74º de la Constitución Política del Perú de 1993¹, para el caso concreto del cumplimiento del Principio de Legalidad en materia tributario-arancelaria, prima el criterio de la "competencia"², pues la potestad tributaria en materia arancelaria se ejerce mediante "Decreto Supremo".

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), si 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.

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. Asimismo, el ejercicio de la potestad tributaria en materia arancelaria mediante Decretos Supremos, se encuentra subordinado a la Constitución y a los Principios del Derecho, pero 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.

Bajo este contexto, en el caso de autos resultaban aplicables los derechos variables adicionales calculados en función a la base imponible que se determina con la tabla aduanera aprobada por el Decreto Supremo Nº 115-2001-EF, actualizada por el Decreto Supremo Nº 001-2002-EF, de conformidad con el mandato del Decreto Supremo Nº 153-2002-EF.

////...

¹ Los aranceles se crean, modifican o derogan; o se establece una exoneración, exclusivamente por Decreto Supremo.

² 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 aquella que emana de la autoridad o funcionario que ha recibido la atribución para el efecto.



Tribunal Fiscal

Nº 11010-A-2013

////...

En tal sentido, se debe indicar que la Resolución Nº 0104-2-99 no resulta aplicable al caso de autos al referirse a la alícuota del Impuesto a los Juegos que fuera aprobada por Decreto Supremo Nº 4-94-ITINCI, marco normativo que difiere al de los aranceles, toda vez que por mandato del artículo 74º de la Constitución Política del Perú de 1993, el decreto supremo es la norma originaria (no reglamentaria) para el establecimiento de los elementos de la hipótesis de incidencia en el caso de aranceles.

A mayor abundamiento, la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 09239-A-2011 ha establecido que 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.

- Los demás argumentos planteados por la recurrente no enervan el sentido y alcance del fallo a emitir.

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

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de División Nº 235 3E0400/2011-000107 emitida el 17 de junio de 2011 por la Intendencia de Aduana Aérea del Callao.

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

HUAMÁN SIALER
VOCAL PRESIDENTE

WINSTANLEY PATIO
VOCAL

FALCONI GRILLO
Secretario Relator
WR/FG/AD/ot



Tribunal Fiscal

Nº 11010-A-2013

VOTO DISCREPANTE DEL VOCAL MARTEL SÁNCHEZ:

El suscripto¹ se remitirá estrictamente a los principales fundamentos que sustentan la Resolución de División apelada N° 235 3E0400/2011-000107 de 17 de junio de 2011, para denegar la pretensión de la empresa recurrente, los mismos que son los siguientes:

- A. Como en la fecha en que ocurrió la importación no se había publicado aún el precio CIF de referencia mediante la respectiva Resolución Vice Ministerial, se aplicó lo dispuesto en el literal f) del numeral 3 de la Circular N° INTA-CR.62-2002, la cual señala que para el cálculo del tributo se debe aplicar el precio de referencia de la publicación inmediata anterior (de la quincena anterior). Esta Circular es de obligatorio cumplimiento para la Administración.
- B. El Oficio N° 177-2005-SUNAT/30000, el Informe N° 211-2005-3D1320 y diversas resoluciones expedidas por la SUNAT y el Tribunal Fiscal, invocadas por la recurrente, se refieren única y exclusivamente a la aplicación del derecho específico al maíz establecido por el Decreto Supremo N° 016-91-AG, durante el período comprendido entre el 01 de junio y el 05 de agosto del año 2000, debido a que durante ese tiempo no existió precio de referencia publicado a nivel internacional. Este supuesto es distinto al caso materia de análisis.
- C. La Resolución del Tribunal Fiscal N° 02364-A-2007 emitida en calidad de jurisprudencia de observancia obligatoria, e invocada por la recurrente, se refiere a importaciones realizadas durante el período comprendido entre el 01 de julio hasta el 27 de setiembre de 2002, período que no comprende la fecha en que ocurrió la numeración de la Declaración Aduanera materia de análisis.

Al respecto, debo señalar que discrepo de los fundamentos de la Administración antes señalados, conforme sustento a continuación:

1. En los casos de importaciones de productos lácteos realizadas antes de la publicación (interna e internacional) del precio CIF de referencia aplicable, no se cumple con los principios de reserva de ley y de legalidad, debido a que no todos los elementos legales que deben configurar el tributo son pre-existentes al momento del nacimiento de la obligación tributaria. Esto ocurre independientemente de lo que indique el numeral 3 inciso f) de la Circular N° INTA-CR.62-2002 (criterio que no vincula a las decisiones que pueda tomar este colegiado).
2. El criterio que se desprende de las resoluciones y documentos mencionados en los literales B y C anteriores, en el sentido que la falta de publicación de precio de referencia (publicación interna e internacional) o de la tabla aduanera, hace que no se configure la obligación tributaria aduanera correspondiente al derecho específico o al derecho variable adicional; es esencialmente aplicable al presente caso.

Por las consideraciones expuestas, no compartiendo los fundamentos principales señalados por la Administración para denegar la pretensión formulada por la empresa recurrente, mi voto es por **REVOCAR** la Resolución de División N° 235 3E0400/2011-000107 de 17 de junio de 2011.


MARTEL SÁNCHEZ
VOCAL


FALCONI GRILLO
Secretario Relator
MS/FG/ot

¹ El presente trámite tiene como antecedente el Acta de la Sala Plena del Tribunal Fiscal N° 12-2010 de 22 de setiembre de 2010 (http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/jurisprude/acuer_sala/2010/acuerdo/12-2010.pdf), con la cual se deniega mi solicitud de abstención presentada mediante el Memorándum N° 033-2010-EF/41.09.06 e Informe N° 039-2010-EF/41.09.06 respecto del expediente N° 2009007639, trámite que fue resuelto con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13466-A-2010 de 28 de octubre de 2010, y en cuyo cumplimiento se emitió la apelada Resolución de División N° 235 3E0400/2011-000107 materia del presente trámite.