



# Tribunal Fiscal

No. 1227-A-99

Expediente N°	: 97-A-0631
Interesados	: JUAN BACIGALUPO HURTADO AGENTE DE ADUANA ANTONIO DE COL MOLINERA TACNA S.A.
Asunto	: Aplicación - ALADI - Tributos dejados de pagar por US\$. 3 594,44
Procedencia	: Multa por incorrecta declaración del origen por US\$. 7 188,88
Fecha	: ADUANAS - Intendencia Nacional de Recaudación Aduanera Lima, 09 de setiembre de 1999

Visto el recurso de apelación interpuesto por **JUAN BACIGALUPO HURTADO AGENTE DE ADUANA** y **ANTONIO DE COL MOLINERA TACNA S.A.** contra la Resolución de Intendencia Nacional N° 000051-97-INRA emitida el 04 de febrero de 1997;

## CONSIDERANDO:

Que es materia de grado lo relacionado a la importación efectuada a través de la D.U.I. N° 006837 numerada el 03 de junio de 1993 ante la Intendencia de la Aduana de Tacna;

Que para tal efecto, corresponderá dilucidar cinco aspectos determinantes para establecer la procedencia o improcedencia de la pretensión de los apelantes;

Que el primer tema, está relacionado a la base imponible; para ello, corresponderá determinar: a) el valor CIF por cada TM. de trigo importado, y b) el valor CIF total de la transacción comercial que originó la importación; con el agregado que el valor CIF total de la transacción comercial que originó la importación es de US\$. 567 259,36;

Que respecto del punto a) tenemos que: valor CIF total / peso total = valor CIF por TM. -> US\$. 567 259,36 / 3 490 TM. = US\$. 162,5385/TM.;

Que en cuanto al punto b) tenemos que: valor CIF por TM. X peso importado = valor CIF de la importación -> US\$. 162,5385 X 250 TM. = US\$. 40 634,63;

Que en consecuencia el valor CIF por TM. es de US\$. 162,5385 y el valor CIF aplicable en la presente importación es de US\$. 40 634,63, respectivamente;

Que el segundo tema está referido al cumplimiento del requisito de origen, teniendo en cuenta que la factura comercial en base a la cual se expidió el Certificado de Origen, es distinta de la factura comercial que perfeccionó la exportación; y el tercer tema, está referido al cumplimiento del requisito de expedición directa de la mercancía, teniendo en cuenta que la misma fue internada a un depósito franco de la ZOTAC;

Que en consecuencia corresponde determinar si la importación realizada mediante la Declaración N° 006837-93, se acoge válidamente a los beneficios arancelarios negociados en el marco del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9 suscrito con Argentina; para ello deberá verificarse si se ha dado cumplimiento a los siguientes requisitos: a) *negociación*, b) *origen*, c) *expedición directa*, y d) la consignación de la *disposición legal liberatoria*;

Que el requisito de *negociación*, si se cumple toda vez que la mercancía "trigo", clasificada en la partida arancelaria 1001.10.90.00, al momento de la numeración de la Declaración de Importación N° 006837-93, se encontraba comprendida dentro de la lista de preferencias otorgadas por el Perú en el marco del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9 suscrito con Argentina;

Que el requisito de consignar expresamente en la Declaración la *disposición legal liberatoria*, también se cumple tal como consta en la casilla "Observaciones" de la Declaración de Importación N° 006837-93, en donde se ha anotado el texto "se acoge a régimen ALADI", además que los derechos de aduana ad valorem se calcularon aplicando los beneficios arancelarios (margen porcentual de desgravación) establecidos en el Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9;

...

(D)



# Tribunal Fiscal

No. 1227-A-99

/...

Exp. N° 97-A-0631

- 2 -

Que respecto del requisito de *origen*, cabe señalar que el Certificado de Origen N° 061405 presentado con los documentos de importación, ha sido expedido en base a la Factura Comercial N° 0156-00000712 emitida por la Asociación de Cooperativas Argentinas (Cooperativa Limitada) (entidad que declara el origen de la mercancía el 26 de diciembre de 1992), mientras que la factura comercial en base a la cual se perfeccionó la operación de exportación es la N° 1300-00000027 emitida el 28 de diciembre de 1992 por la empresa Archi Internacional S.R.L.;

Que el segundo párrafo del Artículo Séptimo de la Resolución N° 78 del Comité de Representantes de ALADI (norma de origen aplicable en el presente caso), permite que la declaración de origen, en base a la cual se expide el Certificado de Origen, pueda ser emitida por el productor final o por el exportador de la mercancía; que en ese sentido como una declaración de origen se sustenta en una transacción perfeccionada, materializada documentariamente en una factura comercial, se concluye que la disposición legal anotada permite que el Certificado de Origen pueda ser expedido en base a la factura comercial expedida por el productor final, o, en base a la factura comercial emitida por el exportador;

Que en este caso, la Asociación de Cooperativas Argentinas (Cooperativa Limitada) es el productor final, y, Archi Internacional S.R.L. es el exportador; por lo que el Certificado de Origen N° 061405 se encuentra correctamente emitido, mas aún si las casillas han sido debidamente llenadas;

Que respecto al requisito de *expedición directa*, el Artículo Cuarto de la Resolución N° 78 del Comité de Representantes de ALADI, señala que para que las mercancías originarias se beneficien de los tratamientos preferenciales, las mismas deben haber sido expedidas directamente del país exportador al país importador;

Que de los actuados se tiene que: a) el trigo a granel fue expedido directamente desde Argentina hacia el Perú, debido a que en el momento en que fue embarcado (26 de diciembre de 1992), existía ya una transacción perfeccionada entre el productor final (Asociación de Cooperativas Argentinas (Cooperativa Limitada)) y el importador (Antonio de Col Molinera Tacna S.A.), con la intervención del Banco Mercantil del Perú, conforme se puede verificar de la declaración de origen contenida en el certificado de origen N° 061405, realizada el 26 de diciembre de 1992; b) durante el transporte del trigo a granel por el territorio chileno, sucedió un transbordo (vapor a camión en el puerto de Arica) y un almacenamiento temporal, bajo control de la autoridad aduanera de ese país; c) el transporte terrestre del trigo a granel por el tramo Arica - Tacna se justifica, debido a que Arica es el puerto marítimo más cercano a la ciudad de Tacna; d) el trigo a granel no fue destinado al comercio, uso o empleo, durante su transporte por el territorio chileno; y e) el trigo a granel no sufrió ninguna operación distinta a la carga y descarga o manipuleo, con el objeto de mantenerlo en buenas condiciones o asegurar su conservación, durante su transporte y depósito por el territorio chileno;

Que asimismo si bien el trigo a granel fue internado a un depósito franco ZOTAC luego de su ingreso al Perú, dicho hecho resulta irrelevante para efectos de determinar el cumplimiento del requisito de *expedición directa*, mas aún si se tiene en cuenta el inciso a) del Artículo Quinto de la Resolución N° 78 del Comité de Representantes de ALADI que señala que la expresión "*territorio*", comprende las zonas francas ubicadas dentro de los límites geográficos de cualquiera de los países miembros;

Que en consecuencia al haberse cumplido con los requisitos concurrentes como son: *negociación*, *origen*, *expedición directa* y consignación expresa en la Declaración de la *disposición legal liberatoria*, la importación realizada mediante la Declaración N° 006837-93 se acoge válidamente a los beneficios arancelarios establecidos por el Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9, y la legislación aduanera interna;

/...

H  
C

(1)



# Tribunal Fiscal

No. 1227-A-99

///...

Exp. N° 97-A-0631

- 3 -

Que el cuarto tema está referido a la aplicación del beneficio de ultractividad – retroactividad benigna; para ello debe tenerse en cuenta que el trigo a granel importado fue adquirido y embarcado el 26 de diciembre de 1992, fue nacionalizado el 03 de junio de 1993, y se cancelaron los tributos correspondientes el 07 de junio de 1993;

Que el artículo 18º del Decreto Legislativo N° 722, vigente en el momento en que se realizó la importación, señalaba que si los derechos de aduana fueran modificados después de la adquisición de las mercancías, se aplicarían los más favorables al deudor; sin embargo, como el artículo 18º del Decreto Legislativo N° 722 se encontraba reglamentado por los artículos 23º y 24º del Decreto Supremo N° 58-92-EF, debe entenderse que el beneficio de ultractividad-retroactividad benigna tenía los siguientes límites temporales: fecha de adquisición - fecha de cancelación y levante;

Que la Constitución de 1993 elimina la posibilidad de aplicar retroactivamente las normas tributarias; a partir de la vigencia de la actual Carta Política, el beneficio de ultractividad benigna tenía los siguientes límites temporales: fecha de adquisición - fecha de numeración;

Que en ese sentido deberá determinarse en estos actuados cuáles son las tasas que corresponden aplicar por concepto de derechos de aduana ad valorem y derechos de aduana específicos, en la importación realizada, conforme al beneficio de ultractividad-retroactividad benigna en materia tributario-aduanera, consagrado en el artículo 18º del Decreto Legislativo N° 722;

Que la tasa más favorable para la aplicación de los derechos de aduana ad valorem es de 0 %, en aplicación del artículo 39º del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9 y de la Lista Nacional de ALALC vigente al 31 de diciembre de 1980; y, la tasa más favorable para la aplicación de los derechos de aduana específicos es de US\$. 30/TM., conforme a lo dispuesto por los artículos 3º, 4º y 11º del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9, y a lo señalado por el artículo 1º del Decreto Ley N° 26140, no siendo aplicable el artículo 4º del Decreto Supremo N° 34-93-EF, conforme a lo normado en el artículo 102º del Código Tributario, teniendo en cuenta que los tratados tienen rango de ley;

Que debe tenerse en cuenta que el beneficio de ultractividad-retroactividad benigna contenido en el artículo 18º del Decreto Legislativo N° 722 (anterior Ley General de Aduanas) no se aplica únicamente en los casos de variación de las alícuotas aplicables para determinar el monto a pagar de un tributo determinado; sino que se aplica en todos los casos en donde la variación de las normas tributarias aduaneras significan un cambio en la carga tributaria que grava la importación de una mercancía, en contra o a favor del contribuyente;

Que en consecuencia el criterio adoptado en la presente Resolución, está modificando las Resoluciones N° 0165-97-Sala de Aduanas de 10 de febrero de 1997 y N° 0499-97-Sala de Aduanas de 19 de mayo de 1997, respectivamente, por lo que ésta constituirá jurisprudencia de observancia obligatoria y de carácter general;

Que el quinto tema se refiere a la determinación de los tributos que gravan la importación; del cual se establece que de la liquidación efectuada en autos, no existen tributos dejados de pagar, por lo tanto la sanción correspondiente a la infracción tipificada en el numeral 3 inciso g) del artículo 197º del Decreto Legislativo N° 722, no es factible de ser aplicada; sin embargo, como quiera que los recurrentes han realizado un pago indebido por un monto de US\$. 12 440,89, es necesario precisar que la posibilidad de solicitar su devolución ha prescrito, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28º del Decreto Legislativo N° 722, concordante con el artículo 21º del Decreto Legislativo N° 809;

///...

(D)



# Tribunal Fiscal

No. 1227-A-99

///...  
Exp. N° 97-A-0631

- 4 -

De acuerdo con el Dictamen del Vocal Ponente, señor Huamán Sialer cuyos fundamentos se reproduce;

Con los señores Cogorno Prestinoni, Huamán Sialer y Winstanley Patio;

**RESUELVE:**

1º.- **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nacional N° 000051-97-INRA emitida el 04 de febrero de 1997; dejándose sin efecto el Cargo N° 044 emitido el 23 de mayo de 1994.

2º.- **PRECISAR** que la presente Resolución modifica el criterio adoptado mediante las Resoluciones N° 0165-97-Sala de Aduanas de 10 de febrero de 1997 y N° 0499-97-Sala de Aduanas de 19 de mayo de 1997, respectivamente, en consecuencia, constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y de carácter general, debiendo publicarse en el Diario Oficial El Peruano, de conformidad con lo previsto en el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF.

*Hna. Vania Lopez*  
COGORNOR PRESTINONI  
VOCAL PRESIDENTA

*J. M. Sialer*  
HUAMAN SIALER  
VOCAL

*E. Winstanley*  
WINSTANLEY PATIO  
VOCAL

*J. M. Sialer*  
ALDO FALCONI GRILLO  
Secretario Relator  
HS/FG/bt

**TRIBUNAL FISCAL**

Expediente N° : 97-A-0631  
Dictamen N° : 0410-A-99 Vocal Dr. Huaman Sialer  
Interesados : **JUAN BACIGALUPO HURTADO AGENTE DE ADUANA**  
**ANTONIO DE COL MOLINERA TACNA S.A.**  
Asunto : Apelación - Aplicación ALADI - Tributos dejados de pagar por US\$ 3 594,44 - Multa por incorrecta declaración del origen por US\$ 7 188,88  
Procedencia : Superintendencia Nacional de Aduanas - Intendencia Nacional de Recaudación Aduanera

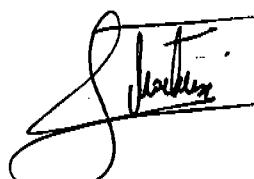
Señor:

**JUAN BACIGALUPO HURTADO AGENTE DE ADUANA** y **ANTONIO DE COL MOLINERA TACNA S.A.** interponen recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia Nacional N° 000051-97-INRA emitida el 04 de febrero de 1997, que revoca la Resolución de Intendencia N° 958-94-ADUANAS-04-IAT emitida el 19 de setiembre de 1994, que a su vez desestimó el recurso de reclamación interpuesto contra el cargo N° 044 emitido el 23 de mayo de 1994 (que determina los tributos dejados de pagar en la importación realizada mediante la Declaración N° 6837 numerada el 03 de junio de 1993 ante la Intendencia de Aduana de Tacna, así como la multa por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 3 inciso g del artículo 197º del Decreto Legislativo N° 722) en el extremo relativo a los tributos dejados de pagar, anula la multa impuesta, y, dispone la elevación de los actuados ante la Superintendencia Nacional de Aduanas, de conformidad con lo previsto en el artículo 218º del Decreto Supremo N° 45-94-EF.

**ANTECEDENTES.-**

1. El conocimiento de embarque N° 1 emitido el 26 de diciembre de 1992, acredita el transporte de 3 490 TM de trigo a granel, embarcados por la Asociación de Cooperativas Argentinas (Cooperativa Limitada), consignadas al Banco Mercantil del Perú S.A. y a Molinera Tacna S.A., en la nave Dominator, desde San Nicolás - Argentina hasta Arica - Chile, en tránsito hacia Tacna - Perú.
2. La factura comercial N° 1300-00000027 emitida el 28 de diciembre de 1992, acredita la adquisición de 3 490 TM de trigo a granel, vendidos por la empresa argentina Archi Internacional S.R.L. a Molinera Tacna S.A. con el financiamiento del Banco Mercantil del Perú S.A., embarcados en la nave Dominator, desde San Nicolás - Argentina hasta Arica - Chile, en tránsito hacia Tacna - Perú.
3. El certificado fitosanitario N° 3969 emitido el 29 de diciembre de 1992, acredita la fumigación realizada en San Nicolás - Argentina de 3 490 TM de trigo a granel, embarcadas por la Asociación de Cooperativas Argentinas (Cooperativa Limitada), consignadas al Banco Mercantil del Perú S.A. y a Molinera Tacna S.A., a transportarse en la nave Dominator hacia Arica - Chile, en tránsito hacia Tacna - Perú.
4. El certificado de origen N° 061405 emitido el 13 de enero de 1993 por la Cámara de Exportadores de la República Argentina, acredita el origen argentino de 3 490 TM de trigo a granel vendidos por la Asociación de Cooperativas Argentinas (Cooperativa Limitada) a Molinera Tacna S.A. con el financiamiento del Banco Mercantil del Perú S.A., conforme a la factura comercial N° 0156-00000712, transportado desde San Nicolás - Argentina hasta Arica - Chile en tránsito a Tacna - Perú, de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) artículo primero capítulo primero de la Resolución N° 78 del Comité de Representantes de ALADI, en el marco del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9.
5. El certificado de inspección N° 1-063-93-001142-001-1 emitido el 13 de enero de 1993, acredita la inspección de 3 490 TM de trigo a granel originario de Argentina, vendidos por Archi Internacional S.R.L. a Antonio de Col Molinera Tacna S.A. según factura N° 1300-00000027 emitida el 28 de diciembre de 1992, transportado conforme al conocimiento de embarque N° 1 de 26 de diciembre de 1992, en la nave Dominator desde San Nicolás - Argentina, para ser nacionalizado en la Aduana de Tacna.

RTF. N° 1227-A-99



**TRIBUNAL FISCAL**

**Expediente N° 97-A-0631**

6. La declaración de ingreso al depósito franco ZOTAC N° 769-93-06 emitida el 24 de marzo de 1993, acredita el ingreso a este lugar de 3 401 TM de trigo a granel de origen argentino (con una merma y faltante de 88 TM de trigo), declaradas por Antonio de Col Molinera Tacna S.A., vendidas por Archi Internacional S.R.L. según factura N° 1300-00000027.
7. La declaración de salida del depósito franco ZOTAC N° 2148-06-93 emitida el 01 de junio de 1993, acredita la salida de este lugar de 250 TM de trigo a granel de origen argentino, vendidos por Antonio de Col Molinera Tacna S.A. a Antonio de Col Molinera Tacna S.A.
8. La factura ZOTAC N° 127 emitida el 02 de junio de 1993, señala la venta de 250 TM de harina de trigo a granel de origen argentino, realizada por Antonio de Col Molinera Tacna S.A. a Antonio de Col Molinera Tacna S.A. Asimismo, este documento precisa que el costo del flete por el transporte de la mercancía desde San Nicolás - Argentina hasta Tacna - Perú, es de US\$ 23,50/TM por el tramo marítimo, y de US\$ 12,00/TM por el tramo terrestre.
9. Mediante la Declaración de Importación N° 6837 numerada el 03 de junio de 1993 ante la Intendencia de Aduana de Tacna, las recurrentes nacionalizaron 250 TM de trigo a granel de origen argentino, señalando que se acogen a la Ley General de Industrias N° 23407 y al régimen ALADI, cancelando el 07 de junio de 1993 los derechos de aduana ad valorem con una tasa de 7,5 %, los derechos específicos con una tasa de US\$ 60,00/TM, el impuesto general a las ventas con una tasa de 16 % y el impuesto de promoción municipal con una tasa de 2 %. Se señala en esta Declaración que la mercancía ha sido transportada conforme a la carta de porte s/n expedida el 01 de junio de 1993, que ha sido adquirida conforme a la factura ZOTAC N° 127 emitida el 02 de junio de 1993, y que su último lugar de embarque es San Nicolás - Argentina.
10. Con el cargo N° 044 emitido el 23 de mayo de 1994 se determinan los tributos dejados de pagar en la importación realizada mediante la Declaración N° 6837-93, así como la multa por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 3 inciso g) del artículo 197º del Decreto Legislativo N° 722, debido a que el número de la factura declarada, no coincide con el número de la factura comercial consignada en el certificado de inspección N° 1-063-93-001142-001-1.
11. El 10 de agosto de 1994 los recurrentes interponen recurso de reclamación contra el cargo N° 044-94, señalando que no les corresponde el pago de los tributos o de la multa, debido a que tanto en la revisión documentaria como en el aforo respectivo, la Aduana declaró la conformidad de la importación en todos sus aspectos, principalmente en la determinación de los derechos de aduana (mas aún si en dicha nacionalización se aplicaron beneficios arancelarios).
12. La Resolución de Intendencia N° 958-94-ADUANAS-04-IAT emitida el 19 de setiembre de 1994, desestima la reclamación en el extremo relativo a los tributos, y dispone la anulación de la multa aplicada con el cargo N° 044-94. Asimismo, dispone la elevación de los actuados ante la Superintendencia Nacional de Aduanas, de conformidad con lo previsto en el artículo 218º del Decreto Supremo N° 45-94-EF. El fundamento que sustenta esta Resolución es que los números de factura comercial consignados en el certificado de origen y en certificado de inspección, no coinciden, por lo que debe entenderse que la mercancía importada no cuenta con el correspondiente certificado de origen, no siendo procedente aplicar la preferencia arancelaria invocada.
13. La Resolución de Intendencia Nacional N° 000051-97-INRA emitida el 04 de febrero de 1997, revoca la Resolución de Intendencia N° 958-94-ADUANAS-04-IAT. El fundamento que sustenta esta Resolución es que el certificado de origen presentado en el despacho de importación, consigna un importador y un número de factura, distintos de los consignados en la Declaración de Ingreso al Depósito Franco ZOTAC, por lo que no procede aplicar la preferencia arancelaria invocada.
14. El 20 de marzo de 1997 las recurrentes interponen recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia Nacional N° 000051-97-INRA. Los fundamentos de este recurso son los siguientes:  
RTF. N° 1227-A-99

## TRIBUNAL FISCAL

Expediente N° 97-A-0631

- La Resolución de Intendencia Nacional N° 000051-97-INRA es nula de conformidad con lo dispuesto por el numeral 2 del artículo 109º del Código Tributario, por haber sido emitida prescindiendo del procedimiento establecido en el artículo décimo de la Resolución N° 78 del Comité de Representantes de ALADI, y en la Circular N° 46-11-95-ADUANAS-INTA-GCI.
- No procede la aplicación de la multa porque sólo la entidad certificadora y no el importador, puede emitir una certificación de origen inexacta, incorrecta o incompleta.
- La sanción aplicada es inconstitucional e ilegal (viola el artículo 139º de la Constitución de 1979 y la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario entonces vigente) puesto que sólo por ley, o norma de rango equivalente, se pueden definir las infracciones y establecer las respectivas sanciones.

### ANÁLISIS.-

Para resolver el presente caso es necesario emitir pronunciamiento sobre cinco (5) problemas independientes, que tienen incidencia directa con la importación realizada mediante la Declaración N° 6837-93:

1. La determinación de la base imponible.
2. El cumplimiento del requisito de origen, teniendo en cuenta que la factura comercial en base a la cual se expidió el certificado de origen, es distinta de la factura comercial que perfeccionó la exportación.
3. El cumplimiento del requisito de expedición directa de la mercancía, teniendo en cuenta que la misma fue internada a un depósito franco de la ZOTAC;
4. La aplicación del beneficio de ultractividad - retroactividad benigna; y,
5. La determinación de los tributos que gravan la importación realizada.

Realizamos a continuación el análisis de cada uno de estos problemas.

#### PRIMER PROBLEMA: DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

En primer lugar, debe determinarse el valor CIF total de la transacción comercial que originó la importación, así como el valor CIF por cada TM de trigo importado:

FOB	441 485,00
FLETE	123 895,00
SEGURO	1 879,36
CIF	567 259,36

El valor CIF total de la transacción comercial que originó la importación es de US\$ 567 259,36.

- a) El valor FOB se ha tomado del valor declarado en el certificado de inspección N° 1-063-93-001142-001-1;
- b) Se ha calculado el valor del flete considerando US\$ 23,50/TM de flete marítimo San Nicolás (Argentina) - Arica (Chile), y US\$ 12,00/TM de flete terrestre Arica (Chile) - Tacna (Perú), conforme a los valores consignados en la factura comercial N° 1300-00000027, en el certificado de inspección N° 1-063-93-001142-001-1, y en la factura ZOTAC N° 0127.
- c) El valor del seguro se ha tomado del valor declarado en la póliza de seguro que corre en los actuados a folios 7.

Determinamos a continuación el valor CIF por TM y el valor CIF aplicable a la presente importación:

1. valor CIF total / peso total = valor CIF por TM -> US\$ 567 259,36 / 3 490 TM = US\$ 162,5385/TM
2. valor CIF por TM X peso importado = valor CIF de la importación -> US\$ 162,5385 X 250 TM = US\$ 40 634,63

El valor CIF por TM es de US\$ 162,5385 y el valor CIF aplicable en la presente importación es de US\$ 40 634,63.

RTF. N° 1227-A-99

## TRIBUNAL FISCAL

Expediente N° 97-A-0631

SEGUNDO Y TERCER PROBLEMA: CUMPLIMIENTO DEL REQUISITO DE ORIGEN, TENIENDO EN CUENTA QUE LA FACTURA COMERCIAL EN BASE A LA CUAL SE EXPIDIÓ EL CERTIFICADO DE ORIGEN, ES DISTINTA DE LA FACTURA COMERCIAL QUE PERFECCIONÓ LA EXPORTACIÓN - CUMPLIMIENTO DEL REQUISITO DE EXPEDICIÓN DIRECTA DE LA MERCANCÍA, TENIENDO EN CUENTA QUE LA MISMA FUE INTERNADA A UN DEPÓSITO FRANCO DE LA ZOTAC

En esta parte del análisis corresponde determinar si la importación realizada mediante la Declaración N° 6837-93, se acoge válidamente a los beneficios arancelarios negociados en el marco del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9 suscrito con Argentina, con las precisiones señaladas por la legislación aduanera interna; de ser esto así, en la misma serían de aplicación la desgravación arancelaria establecida en este tratado.

Para el debido otorgamiento de las negociaciones comerciales internacionales que impliquen una desgravación arancelaria (tratados de comercio), la legislación internacional y/o comunitaria exige en cada caso el cumplimiento de los requisitos de **negociación, origen y expedición directa** (llamada también **procedencia o transporte directo**) en el momento de la numeración de la Declaración de Importación. La **negociación** se verifica de la revisión de las normas que incorporan el Acuerdo Comercial, el **origen** se demuestra con la presentación del certificado de origen vigente a la fecha de numeración de la Declaración de Importación, correctamente emitido según las normas de origen pertinentes y, la **expedición directa** desde el país de exportación hasta el país de importación, se demuestra de la revisión de los documentos que acreditan el transporte de la mercancía.

Adicionalmente a lo señalado en el párrafo anterior, por interpretación sistemática de los artículos 74º y 92º del Decreto Legislativo N° 722 (cuyo Texto Único Ordenado fuera aprobado mediante Decreto Supremo N° 45-94-EF), se concluye que la legislación interna añadía como un requisito adicional a los requisitos establecidos en la legislación internacional y/o comunitaria, que el importador y/o despachador de aduana invocase expresamente en la declaración de importación, en el momento de la numeración, su voluntad de acogerse al beneficio arancelario negociado mediante la consignación en dicho documento de la **disposición legal liberatoria** o que dicha disposición sea consignada por la Aduana en el momento del despacho, sin que sea posible que posteriormente se pueda enmendar una Declaración que en el momento oportuno (numeración y despacho) no consignó expresamente dicha voluntad, debido a que la Declaración aceptada por la Aduana es definitiva.

En el presente caso se cumple con el requisito de **negociación**, toda vez que la mercancía "trigo", clasificada en la partida arancelaria 1001.10.90.00, al momento de la numeración de la Declaración de Importación N° 6837-93, se encontraba comprendida dentro de la lista de preferencias otorgadas por el Perú en el marco del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9 suscrito con Argentina.

También se cumple con el requisito de consignar expresamente en la Declaración la **disposición legal liberatoria**, conforme consta en la casilla "Observaciones" de la Declaración de Importación N° 6837-93, en donde se ha anotado el texto "se acoge a régimen ALADI", además que los derechos de aduana ad valorem se calcularon aplicando los beneficios arancelarios (margen porcentual de desgravación) establecidos en el Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9.

Con respecto del requisito de **origen**, cabe señalar que el certificado de origen N° 061405 presentado con los documentos de importación, ha sido expedido en base a la factura comercial N° 0156-00000712 emitida por la Asociación de Cooperativas Argentinas (Cooperativa Limitada) (entidad que declara el origen de la mercancía el 26 de diciembre de 1992), mientras que la factura comercial en base a la cual se perfeccionó la operación de exportación es la N° 1300-00000027 emitida el 28 de diciembre de 1992 por la empresa Archi Internacional S.R.L.

Como podemos observar, se tratan de dos facturas emitidas por personas diferentes, con distinta numeración y en distinta fecha:

a) La expedida por la Asociación de Cooperativas Argentinas (Cooperativa Limitada), sobre la que se realiza la declaración y certificación del origen.

RTF. N° 1227-A-99

**TRIBUNAL FISCAL**

**Expediente N° 97-A-0631**

- b) La expedida por la empresa argentina Archi Internacional S.R.L., que perfeccionó la operación de exportación.

El segundo párrafo del Artículo Séptimo de la Resolución N° 78 del Comité de Representantes de ALADI (norma de origen aplicable en el presente caso), permite que la declaración de origen, en base a la cual se expide el certificado de origen, pueda ser emitida por el productor final o por el exportador de la mercancía.

Como una declaración de origen se sustenta en una transacción perfeccionada, materializada documentariamente en una factura comercial, concluimos que la norma citada en el párrafo precedente esta permitiendo que el certificado de origen pueda ser expedido en base a la factura comercial expedida por el productor final, o, en base a la factura comercial emitida por el exportador.

Para el caso materia de análisis, la Asociación de Cooperativas Argentinas (Cooperativa Limitada) es el productor final, y, Archi Internacional S.R.L. es el exportador; por lo que el certificado de origen N° 061405 se encuentra correctamente emitido, mas aún si comprobamos que sus casillas han sido debidamente llenadas.

Cabe señalar que la declaración de origen efectuada por el productor final "Asociación de Cooperativas Argentinas (Cooperativa Limitada)", se realizó el 26 de diciembre de 1992, mientras que la certificación del origen realizada por la Cámara de Exportadores de la República Argentina ocurrió el 13 de enero de 1993, por lo que se concluye que la factura comercial expedida por el productor final, es anterior a la fecha de certificación del origen.

Verificamos la debida secuencia de las transacciones realizadas entre las personas intervenientes en la operación de compra venta internacional, así como que la mercancía materia de estas transacciones es la misma, mediante el análisis del siguiente esquema:

- a) El PRODUCTOR FINAL Asociación de Cooperativas Argentinas (Cooperativa Limitada), es citado expresamente en los siguientes documentos: certificado de origen N° 061405, certificado fitosanitario N° 3969 y conocimiento de embarque N° 1.
- b) El EXPORTADOR Archi Internacional S.R.L., es citado expresamente en los siguientes documentos: certificado de inspección N° 1-063-93-001142-001-1 y factura comercial N° 1300-00000027.
- c) El BANCO Mercantil del Perú S.A. que financió la compra venta internacional, es citado expresamente en los siguientes documentos: certificado de origen N° 061405, certificado fitosanitario N° 3969, conocimiento de embarque N° 1 y factura comercial N° 1300-00000027.
- d) El IMPORTADOR Antonio de Col Molinera Tacna S.A., es citado expresamente en los siguientes documentos: certificado de origen N° 061405, certificado fitosanitario N° 3969, certificado de inspección N° 1-063-93-001142-001-1, conocimiento de embarque N° 1 y factura comercial N° 1300-00000027.
- e) San Nicolás - Argentina como puerto de origen, es citado expresamente en los siguientes documentos: certificado de origen N° 061405, certificado fitosanitario N° 3969, certificado de inspección N° 1-063-93-001142-001-1, conocimiento de embarque N° 1 y factura comercial N° 1300-00000027.
- f) Arica - Chile como puerto de destino, es citado expresamente en los siguientes documentos: certificado de origen N° 061405, certificado fitosanitario N° 3969, conocimiento de embarque N° 1 y factura comercial N° 1300-00000027.
- g) Tacna - Perú como lugar de destino del tránsito, es citado expresamente en los siguientes documentos: certificado de origen N° 061405, certificado fitosanitario N° 3969, certificado de inspección N° 1-063-93-001142-001-1, conocimiento de embarque N° 1 y factura comercial N° 1300-00000027.
- h) Dominator como nombre de la nave transportadora es citado expresamente en los siguientes documentos: certificado de origen N° 061405, certificado fitosanitario N° 3969, certificado de inspección N° 1-063-93-001142-001-1, conocimiento de embarque N° 1 y factura comercial N° 1300-00000027.

RTF. N° 1227-A-99

## TRIBUNAL FISCAL

### Expediente N° 97-A-0631

- i) La mercancía 3 490 TM de trigo a granel, es citada expresamente en los siguientes documentos: certificado de origen N° 061405, certificado fitosanitario N° 3969, certificado de inspección N° 1-063-93-001142-001-1, conocimiento de embarque N° 1 y factura comercial N° 1300-00000027.

Verificamos que cada uno de los conceptos es mencionado mas de una vez en los distintos documentos presentados en el despacho de importación.

Conforme a lo expuesto hasta este momento, debemos dar por satisfecho el cumplimiento del requisito de origen.

Con relación al requisito de expedición directa, el Artículo Cuarto de la Resolución N° 78 del Comité de Representantes de ALADI define el mismo de la siguiente forma: "Para que las mercancías originarias se beneficien de los tratamientos preferenciales, las mismas deben haber sido expedidas directamente del país exportador al país importador. Para tales efectos se considera como expedición directa:

- a) Las mercancías transportadas sin pasar por el territorio de algún país no participante del Acuerdo.
- b) Las mercancías transportadas en tránsito por uno o más países no participantes, con o sin transbordo o almacenamiento temporal, bajo la vigilancia de la autoridad aduanera competente en tales países, siempre que:
  - i) El tránsito esté justificado por razones geográficas o consideraciones relativas a requerimiento del transporte;
  - ii) No estén destinados al comercio, uso o empleo en el país de tránsito; y,
  - iii) No sufran, durante su transporte y depósito, ninguna operación distinta a la carga y descarga o manipuleo para mantenerlas en buenas condiciones o asegurar su conservación."

Respecto a la norma legal citada, resulta necesario realizar las siguientes precisiones:

- a) Cuando la primera frase de la norma señala que las mercancías deben haber sido expedidas directamente del país exportador al país importador, esto significa que "la razón de ser del traslado físico de la mercancía desde el país de exportación hasta el país de importación, es la existencia de una transacción comercial ya perfeccionada, realizada entre el exportador y el importador, con anterioridad o conjuntamente, con el momento en que se inicia dicho traslado físico".
- b) Cuando las mercancías son transportadas sin pasar por el territorio de algún país no participante del Acuerdo, en los términos del literal a), las operaciones detalladas en el literal b) y en sus ítem i), ii) y iii), de la misma norma legal, no son relevantes.
- c) Cuando las mercancías son transportadas en tránsito por uno o más países no participantes del Acuerdo, en los términos del literal b), sólo son relevantes las operaciones detalladas en dicho literal y en sus ítem i), ii) y iii), durante su transporte por el territorio de los terceros países.

Teniendo en cuenta que parte del transporte de la mercancía se realizó por territorio chileno, y que el Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9 se aplica sólo entre Perú y Argentina, en el presente caso es de aplicación el inciso b) del Artículo Cuarto de la citada Resolución N° 78. Precisamos a continuación los presupuestos legales que deben cumplirse conforme esta norma legal:

1. Las mercancías deben haber sido expedidas directamente del país exportador al país importador.
2. Durante el transporte de las mercancías por el territorio de terceros países, puede existir transbordo o almacenamiento temporal, siempre que dichas figuras se den bajo la vigilancia de la autoridad aduanera competente.
3. El transporte por el territorio de terceros países debe estar justificado, por razones geográficas o por consideraciones relativas a requerimiento de dicho transporte.
4. Las mercancías no deben estar destinadas al comercio, uso o empleo, durante su transporte por el territorio de terceros países.
5. Durante su transporte y depósito por el territorio de terceros países, las mercancías no deben sufrir ninguna operación distinta a la carga y descarga o manipuleo, con el objeto de mantenerlas en buenas condiciones o asegurar su conservación.

Los presupuestos legales señalados en el presente párrafo, son concurrentes, es decir, basta que uno de ellos no ocurra, para que el requisito de expedición directa no se cumpla.

RTF. N° 1227-A-99

**TRIBUNAL FISCAL**

**Expediente N° 97-A-0631**

Verificamos a continuación el cumplimiento de los presupuestos legales precisados en el párrafo anterior:

1. El trigo a granel fue expedido directamente desde Argentina hacia el Perú, debido a que en el momento en que fue embarcado (26 de diciembre de 1992), existía ya una transacción perfeccionada entre el productor final (Asociación de Cooperativas Argentinas (Cooperativa Limitada)) y el importador (Antonio de Col Molinera Tacna S.A.), con la intervención del Banco Mercantil del Perú, conforme se puede verificar de la declaración de origen contenida en el certificado de origen N° 061405, realizada el 26 de diciembre de 1992.
2. Durante el transporte del trigo a granel por el territorio chileno, sucedió un transbordo (vapor a camión en el puerto de Arica) y un almacenamiento temporal, bajo control de la autoridad aduanera de ese país.
3. El transporte terrestre del trigo a granel por el tramo Arica - Tacna se justifica, debido a que Arica es el puerto marítimo más cercano a la ciudad de Tacna.
4. El trigo a granel no fue destinado al comercio, uso o empleo, durante su transporte por el territorio chileno.
5. El trigo a granel no sufrió ninguna operación distinta a la carga y descarga o manipuleo, con el objeto de mantenerlo en buenas condiciones o asegurar su conservación, durante su transporte y depósito por el territorio chileno.

Conforme a lo expuesto en el párrafo precedente, en el presente caso se encuentra acreditado el cumplimiento del requisito de **expedición directa**.

Si bien el trigo a granel fue internado a un depósito franco ZOTAC luego de su ingreso al Perú, conforme a lo señalado líneas arriba, dicho hecho es irrelevante para efectos de determinar el cumplimiento del requisito de **expedición directa**, mas aún si tenemos en cuenta el inciso a) del Artículo Quinto de la Resolución N° 78 del Comité de Representantes de ALADI que señala que "la expresión <<territorio>> comprende las zonas francas ubicadas dentro de los límites geográficos de cualquiera de los países miembros".

Cumpliéndose con los requisitos de **negociación, origen, expedición directa y consignación expresa** en la Declaración de la **disposición legal liberatoria**, la importación realizada mediante la Declaración N° 6837-93 se acoge válidamente a los beneficios arancelarios establecidos por el Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9, y la legislación aduanera interna.

**CUARTO PROBLEMA: APLICACIÓN DEL BENEFICIO DE ULTRACTIVIDAD - RETROACTIVIDAD BENIGNA**

El presente Cuarto Problema debe ser analizado en cinco (5) aspectos independientes:

1. La aplicación del beneficio de ultratatividad - retroactividad benigna respecto de los derechos de aduana ad valorem, considerando sólo la legislación aduanera interna.
2. La aplicación del beneficio de ultratatividad - retroactividad benigna respecto del beneficio del margen porcentual de desgravación (50 %), establecido en el Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9.
3. La aplicación del beneficio de ultratatividad - retroactividad benigna respecto del beneficio de la Lista Nacional de ALALC (0 %), establecido en el artículo 39º del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9.
4. La aplicación del beneficio de ultratatividad - retroactividad benigna respecto de los derechos de aduana específicos, considerando sólo la legislación aduanera interna
5. La aplicación del beneficio de ultratatividad - retroactividad benigna respecto de los derechos específicos, teniendo en cuenta lo señalado en el Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9.

El trigo a granel importado fue adquirido y embarcado el 26 de diciembre de 1992, fue nacionalizado el 03 de junio de 1993, y se cancelaron los tributos correspondientes el 07 de junio de 1993.

**RTF. N° 1227-A-99**

## TRIBUNAL FISCAL

### Expediente N° 97-A-0631

Respecto de los derechos de aduana ad valorem, durante el período comprendido entre el 26 de diciembre de 1992 y el 07 de junio de 1993, la alícuota establecida en el arancel de aduanas para el trigo a granel era de 15 %.

Respecto del beneficio del margen porcentual de desgravación (50 %) establecido en el Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9, ocurre lo siguiente:

- a) Durante el período comprendido entre el 26 de diciembre de 1992 y el 31 de diciembre de 1992, el beneficio del margen porcentual de desgravación para la importación de trigo a granel, se encontraba suspendido por mandato del artículo 1º del Decreto Supremo N° 45-91-AG.
- b) Durante el período comprendido entre el 01 de enero de 1993 y el 05 de marzo de 1993, el beneficio del margen porcentual de desgravación para la importación de trigo a granel, se aplicaba plenamente.
- c) Durante el período comprendido entre el 06 de marzo de 1993 y el 07 de junio de 1993, el beneficio del margen porcentual de desgravación para la importación de trigo a granel, se reducía en un 50 % por mandato del artículo 1º del Decreto Supremo N° 34-93-EF (el artículo 5º de esta norma legal tenía una disposición especial relativa a la aplicación del beneficio de ultrat�ividad benigna, pero el mismo se contraponía a lo dispuesto en el artículo 18º del Decreto Legislativo N° 722).

Respecto del beneficio de la Lista Nacional de ALALC (0 %) establecido en el artículo 39º del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9, ocurre lo siguiente:

- a) Durante el período comprendido entre el 26 de diciembre de 1992 y el 31 de diciembre de 1992, el beneficio de la Lista Nacional de ALALC para la importación de trigo a granel, se encontraba suspendido por mandato del artículo 1º del Decreto Supremo N° 45-91-AG.
- b) Durante el período comprendido entre el 01 de enero de 1993 y el 05 de marzo de 1993, el beneficio de la Lista Nacional de ALALC para la importación de trigo a granel, se aplicaba plenamente.
- c) Durante el período comprendido entre el 06 de marzo de 1993 y el 07 de junio de 1993, el beneficio de la Lista Nacional de ALALC para la importación de trigo a granel, se encontraba suspendido por mandato del artículo 3º del Decreto Supremo N° 34-93-EF (esta norma legal no tenía ninguna disposición especial relativa a la aplicación del beneficio de ultrat�ividad para este tipo de casos, por lo que debe considerarse la regla general contenida en el artículo 18º del Decreto Legislativo N° 722).

Respecto de los derechos de aduana específicos, durante el período comprendido entre el 26 de diciembre de 1992 y el 07 de junio de 1993, para la importación de trigo a granel, se encontraba vigente el segundo párrafo del artículo 2º del Decreto Ley N° 25528 y la tabla aduanera aprobada por el Decreto Supremo N° 39-91-AG; en consecuencia, era de aplicación un precio FOB de referencia de US\$ 119, con una tasa de US\$ 60/TM, conforme a lo señalado en la Resolución Ministerial N° 11-92-EF/15.

Sin embargo, conforme a lo dispuesto por los artículos 3º, 4º y 11º del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9, y a lo señalado por el artículo 1º del Decreto Ley N° 26140, los márgenes porcentuales de desgravación también son aplicables para la determinación de los derechos de aduana específicos; no siendo aplicable en estos casos el artículo 4º del Decreto Supremo N° 34-93-EF, conforme a lo normado en el artículo 102º del Código Tributario, teniendo además en cuenta que los tratados tienen rango de ley.

Considerando lo señalado en el párrafo precedente, así como que la mercancía "trigo a granel" se encuentra negociada dentro del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9, para la aplicación de los derechos de aduana específicos debe considerarse un margen porcentual de desgravación de (50 %), conforme al siguiente detalle:

- a) Durante el período comprendido entre el 26 de diciembre de 1992 y el 31 de diciembre de 1992, el beneficio del margen porcentual de desgravación para la importación de trigo a granel, se encontraba suspendido por mandato del artículo 1º del Decreto Supremo N° 45-91-AG.
- b) Durante el período comprendido entre el 01 de enero de 1993 y el 05 de marzo de 1993, el beneficio del margen porcentual de desgravación para la importación de trigo a granel, se aplicaba plenamente.

RTF. N° 1227-A-99

## TRIBUNAL FISCAL

### Expediente N° 97-A-0631

c) Durante el período comprendido entre el 06 de marzo de 1993 y el 07 de junio de 1993, el beneficio del margen porcentual de desgravación para la importación de trigo a granel, se reducía en un 50 % por mandato del artículo 1º del Decreto Supremo N° 34-93-EF (el artículo 5º de esta norma legal tenía una disposición especial relativa a la aplicación del beneficio de ultratratividad benigna, pero el mismo se contraponía a lo dispuesto en el artículo 18º del Decreto Legislativo N° 722).

Conforme al análisis realizado, y de acuerdo con los documentos que constan en los actuados, respecto de la importación de trigo a granel realizada, se determina lo siguiente:

1. Durante todo el período analizado, conforme a lo dispuesto sólo en la legislación aduanera interna, la tasa de los derechos de aduana ad valorem es de 15 %.
2. La aplicación del margen porcentual de desgravación más favorable, conforme a lo establecido en el Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9 y la legislación aduanera interna, es de 50 %, durante el período comprendido entre el 01 de enero de 1993 y el 05 de marzo de 1993.
3. La aplicación de la Lista Nacional de ALALC (0 %) más favorable, conforme a lo establecido en el Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9 y la legislación aduanera interna, es de 0 % ad valorem, durante el período comprendido entre el 01 de enero de 1993 y el 05 de marzo de 1993.
4. Durante todo el período analizado, conforme a lo dispuesto sólo en la legislación aduanera interna, la tasa de los derechos de aduana específicos era de US\$ 60/TM.
5. Los derechos específicos más favorables, teniendo en cuenta lo señalado en el Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9 y la legislación aduanera interna, se aplican con una margen porcentual de 50 % (tasa de US\$ 30/TM), durante el período comprendido entre el 01 de enero de 1993 y el 05 de marzo de 1993.

El artículo 18º del Decreto Legislativo N° 722, vigente en el momento en que se realizó la importación, señalaba que si los derechos de aduana fueran modificados después de la adquisición de las mercancías, se aplicarían los más favorables al deudor.

Como el artículo 18º del Decreto Legislativo N° 722 se encontraba reglamentado por los artículos 23º y 24º del Decreto Supremo N° 58-92-EF, debemos entender que el beneficio de ultratratividad-retroactividad benigna tenía los siguientes límites temporales: fecha de adquisición - fecha de cancelación y levante.

Cabe señalar que, como la Constitución de 1993 elimina la posibilidad de aplicar retroactivamente las normas tributarias; a partir de la vigencia de la actual Carta Política, el beneficio de ultratratividad benigna tenía los siguientes límites temporales: fecha de adquisición - fecha de numeración.

De lo expuesto, concluimos que el asunto central para resolver el presente Cuarto Problema, es determinar cuáles son las tasas que corresponden aplicar por concepto de derechos de aduana ad valorem y derechos de aduana específicos, en la importación realizada, conforme al beneficio de ultratratividad-retroactividad benigna en materia tributario-aduanera, consagrado en el artículo 18º del Decreto Legislativo N° 722.

Conforme al análisis realizado, concluimos que la tasa más favorable para la aplicación de los derechos de aduana ad valorem es de 0 %, en aplicación del artículo 39º del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9 y de la Lista Nacional de ALALC vigente al 31 de diciembre de 1980; y, la tasa más favorable para la aplicación de los derechos de aduana específicos es de US\$ 30/TM, conforme a lo dispuesto por los artículos 3º, 4º y 11º del Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 9, y a lo señalado por el artículo 1º del Decreto Ley N° 26140, no siendo aplicable el artículo 4º del Decreto Supremo N° 34-93-EF, conforme a lo normado en el artículo 102º del Código Tributario, teniendo en cuenta que los tratados tienen rango de ley.

Es necesario precisar de manera adicional, que el beneficio de ultratratividad-retroactividad benigna contenido en el artículo 18º del Decreto Legislativo N° 722 (anterior Ley General de Aduanas) no se aplica únicamente en los casos de variación de las alícuotas aplicables para determinar el monto a RTF. N° 1227-A-99

## TRIBUNAL FISCAL

### Expediente N° 97-A-0631

pagar de un tributo determinado; sino que se aplica en todos los casos en donde la variación de las normas tributarias aduaneras significan un cambio en la carga tributaria que grava la importación de una mercancía, en contra o a favor del contribuyente.

Finalmente, resulta necesario precisar que, de adoptarse la posición asumida por el suscrito en el presente Dictamen, se estaría modificando el criterio establecido mediante las Resoluciones N° 0165-97-Sala de Aduanas de 10 de febrero de 1997 y N° 0499-97-Sala de Aduanas de 19 de mayo de 1997.

### QUINTO PROBLEMA: DETERMINACIÓN DE LOS TRIBUTOS QUE GRAVAN LA IMPORTACIÓN REALIZADA

Conforme a lo expuesto hasta este momento, determinamos a continuación los tributos que debieron aplicarse en la importación realizada mediante la Declaración N° 6837-93.

CONCEPTO	PAGO	DEBIO PAGAR	DIFERENCIA
A/V	3 046,12	0,00	3 046,12
D/E	15 000,00	7 500,00	7 500,00
IGV	9 385,78	7 701,54	1 684,24
IPM	1 173,22	962,69	210,53
TOTAL	28 605,12	16 161,23	12 440,89

No existiendo tributos dejados de pagar, la sanción correspondiente a la infracción tipificada en el numeral 3) inciso g) del artículo 197º del Decreto Legislativo N° 722, no es factible de ser aplicada.

Si bien de la determinación tributaria realizada se concluye que los recurrentes han realizado un pago indebido por un monto de US\$ 12 440,89, es necesario precisar que la posibilidad de solicitar su devolución ha prescrito, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28º del Decreto Legislativo N° 722, concordante con el artículo 21º del Decreto Legislativo N° 809.

Cabe asimismo señalar que no es de aplicación en el presente caso el inciso a) del artículo 46º del Código Tributario, debido a que la suspensión de la prescripción durante el trámite de las reclamaciones, es sólo respecto de la deuda que es materia del procedimiento contencioso-tributario; además que las reclamaciones tienen una naturaleza sustantiva y procedural distinta a las devoluciones.

### CONCLUSIONES..

Por lo expuesto, en opinión del suscrito, el presente caso debe ser resuelto de la siguiente forma:

1. Declarar FUNDADO el recurso de apelación interpuesto, REVOCANDO la Resolución de Intendencia Nacional N° 000051-97-INRA emitida el 04 de febrero de 1997, y DEJANDO SIN EFECTO el cargo N° 044 emitido el 23 de mayo de 1994.
2. PRECISAR que con la Resolución del presente caso se está modificando el criterio adoptado por esta Sala mediante las Resoluciones N° 0165-97-Sala de Aduanas de 10 de febrero de 1997 y N° 0499-97-Sala de Aduanas de 19 de mayo de 1997.
3. DISPONER que la Resolución que se expida en base al presente Dictamen, constituya jurisprudencia de observancia obligatoria, de conformidad con lo establecido por el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, debiéndose para ello publicar en el Diario Oficial El Peruano.

Salvo mejor parecer.

Lima, 09 de setiembre de 1999

  
MARCO ANTONIO HUAMAN SIALER  
Vocal Informante  
HS/MS/pm.  
RTF N° 01227-A-99