



# Tribunal Fiscal

Nº 07704-A-2005

**EXPEDIENTES N°s.** : 2004007288 y 2004007289  
**INTERESADO** : **PETREX S.A.**  
**ASUNTO** : Apelación  
**PROCEDENCIA** : Intendencia de Aduana de Iquitos  
**FECHA** : Lima, 16 de diciembre de 2005

**VISTAS** las apelaciones interpuestas por **PETREX S.A.** contra las Resoluciones de Intendencia N°s. 226 226 /2004-000287 y 226 226 /2004-000285 emitidas el 16 de junio de 2004 por la Intendencia de Aduana de Iquitos, que declararon improcedentes las reclamaciones contra las Resoluciones de Intendencia N°s 226 226 /2004-000053 y 226 226 /2004-000052 del 04 de febrero de 2004, que declararon improcedentes las solicitudes de devolución de las multas por la infracción establecida en el artículo 103º inciso d) numeral 6 del Decreto Legislativo N° 809 recaídas en las Declaraciones Únicas de Aduanas N°s 226-2002-10-000076 y 226-2002-10-000048, que la recurrente consideraba haber pagado indebidamente mediante las Liquidaciones de Cobranza N°s 226-2002-000445 y 226-2002-000446.

## CONSIDERANDO:

Que de acuerdo con lo establecido en el artículo 149º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, procede acumular los Expedientes N°s. 2004007288 y 2004007289, por guardar conexión entre sí;

Que para resolver el asunto materia de controversia es necesario determinar si la recurrente cometió la infracción establecida en el artículo 103º inciso d) numeral 6 de la Ley General de Aduanas aprobada por el Decreto Legislativo N° 809, esto es, si declaró incorrectamente el valor en aduanas de las Declaraciones Únicas de Aduanas N°s. 226-2002-10-000076 y 226-2002-10-000048 al no incluir en él los gastos de flete interno desde la Agencia Aduanera de Desaguadero donde la mercancía fue sometida a régimen de importación temporal, a la Intendencia de Aduana de Iquitos, donde la mercancía fue nacionalizada;

Que al respecto la Administración Aduanera señala que se debe aplicar al presente caso el artículo 8º del Decreto Supremo N° 186-99-EF y por tanto debe considerarse en la determinación del valor en aduanas los gastos incurridos hasta la entrega de la mercancía en el lugar de importación que es la aduana de nacionalización definitiva (Aduana de Iquitos), no debiendo considerarse otro lugar aunque precedentemente la mercancía haya sido sometida a otro régimen aduanero (Aduana de Desaguadero), asimismo, precisa que no existe conflicto normativo entre el referido Decreto Supremo y la Decisión 378 de la Comunidad Andina que establece que el lugar de importación será la primera oficina donde cumplan formalidades aduaneras, ya que la referida Decisión se aplica únicamente a las importaciones que se acogen a los beneficios de la Zona de Libre Comercio de la Comunidad Andina, debiendo el importador solicitar expresamente su aplicación en dichos casos y cumplir con los requisitos exigibles a las mercancías originarias y procedentes de los países miembros de la Comunidad Andina, en tanto que el Decreto Supremo mencionado se aplica a las importaciones que no se acogen a dichos beneficios arancelarios;

Que en ese contexto, el tema fue presentado a debate en Sala Plena, habiendo adoptado este Tribunal mediante Acuerdo de Sala Plena N° 2005-38 de fecha 02 de diciembre de 2005, el siguiente criterio:

*"El artículo 8º del reglamento para la valoración de mercancías según el acuerdo sobre valoración en aduana de la Organización Mundial del Comercio, aprobado por Decreto Supremo N° 186-99-EF, que señala que "lugar de importación" es la aduana de nacionalización del territorio nacional en el que las mercancías se sometan a las formalidades aduaneras, contraviene el artículo 6º de la Decisión 378 de la Comisión de la Comunidad Andina, el cual establece que se entenderá por "lugar de importación" la primera oficina aduanera del territorio del país miembro en la que la mercancía deba ser sometida a formalidades aduaneras."*

1...



# Tribunal Fiscal

Nº 07704-A-2005

/...

Que los fundamentos de este criterio son los siguientes:

El artículo 13º de la Ley General de Aduanas aprobada por el Decreto Legislativo Nº 809, señala que la base imponible para la aplicación de los derechos arancelarios se determinará conforme al sistema de valoración vigente.

Es preciso anotar que la Decisión 378 recoge en un texto único las disposiciones relativas a la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas por los Países Miembros<sup>1</sup>.

En efecto, el artículo 1º de la Decisión 378 de la Comisión de la Comunidad Andina establece que para efectos de la valoración aduanera, los Países Miembros se regirán por esta Decisión y por lo dispuesto en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la Organización Mundial de Comercio (Normas de Valoración aprobadas por el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 – Acuerdo del Valor del GATT de 1994).

Al respecto, cabe señalar que las disposiciones sobre valoración aduanera contenidas en la Decisión 378 son de aplicación general a todas las importaciones que se realicen en los países miembros de la Comunidad Andina, ya sea que las mercancías sean originarias y procedentes de los países miembros o de terceros países.

El artículo 1º de la Decisión 406 de la Comisión de la Comunidad Andina, establece que el Acuerdo de Integración Subregional Andino (Comunidad Andina de Naciones) tiene por objetivos promover el desarrollo equilibrado y armónico de los Países Miembros en condiciones de equidad, mediante la integración y la cooperación económica y social; acelerar su crecimiento y la generación de ocupación; facilitar su participación en el proceso de integración regional, con miras a la formación gradual de un mercado común latinoamericano; así como, propender a disminuir la vulnerabilidad externa y mejorar la posición de los Países Miembros en el contexto económico internacional; fortalecer la solidaridad subregional y reducir las diferencias de desarrollo existentes entre los Países Miembros.

Asimismo, el artículo 3º inciso a) de la Decisión 406 señala que para alcanzar tales objetivos se emplearán, entre otros mecanismos y medidas, la armonización gradual de políticas económicas y sociales y la aproximación de las legislaciones nacionales en las materias pertinentes; proceso que se cumplirá paralela y coordinadamente con el de formación del mercado subregional mediante la implementación, entre otros mecanismos, de una política comercial común frente a terceros países, tal como se desprende de lo establecido en el artículo 51º inciso e) de la referida Decisión.

Por su parte, la Decisión 166 de la Comisión de la Comunidad Andina<sup>2</sup> establece en sus considerandos que la armonización de instrumentos y mecanismos de regulación del comercio exterior de los Países Miembros y la conformación de una política comercial común, debe comprender el desarrollo de programas de armonización de las legislaciones y prácticas aduaneras de los Países Miembros en campos como la nomenclatura, el valor, el aforo de las mercaderías y la simplificación de trámites de comercio exterior.

//...

<sup>1</sup> Cuarto Considerando de la Decisión 378.

<sup>2</sup> La Decisión 166 de la Comisión de la Comunidad Andina establece en su artículo 1º "Crease el Consejo de Asuntos Aduaneros, que tendrá como función asesorar a los órganos principales del Acuerdo en la armonización y coordinación de las legislaciones aduaneras nacionales, preparar y ejecutar los programas y acciones conjuntas correspondientes y analizar y evaluar los avances en las materias antes señaladas."

2



# Tribunal Fiscal

Nº 07704-A-2005

//...

De las normas antes citadas se advierte, que la Decisión 378 de la Comisión de la Comunidad Andina se emite para satisfacer la necesidad de contar con una legislación armonizada que recoja las disposiciones relativas a la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas en el territorio aduanero de los Países Miembros de la Comunidad Andina originarias de terceros países, así como de las originarias de los países miembros de la Comunidad Andina mientras éstos no aprueben formalmente la conformación de una Unión Aduanera.

Si se tiene en cuenta que la determinación del valor de la mercancía para efectos aduaneros se realiza mediante la valoración aduanera, resulta congruente interpretar que cuando el artículo 1º de la Decisión 378 de la Comisión de la Comunidad Andina señala que: "para los efectos de la valoración aduanera, los Países Miembros se regirán..." se refiere en general a todos los casos en que es necesario determinar cuál es el valor de la mercancía para efectos del cálculo de los impuestos aduaneros, esto es, a todas las importaciones de mercancías que se realizan en los países miembros de la Comunidad Andina, sin que pueda apreciarse alguna distinción respecto de la importación de mercancías originarias de países de la Comunidad Andina y de terceros países.

En el mismo sentido, se debe precisar que no es necesario que el importador solicite la aplicación de la Decisión 378 a una importación determinada, más aún cuando la Decisión no contiene beneficios arancelarios para la importación de mercancías originarias de los países miembros de la Comunidad Andina.

Por ello, sería errado considerar que lo dispuesto en la Decisión 378 se aplica únicamente a los países miembros de la Comunidad Andina cuando es invocada por el importador, ya que esta interpretación contradice el texto del artículo 1º de dicha Decisión y el ordenamiento jurídico comunitario citado.


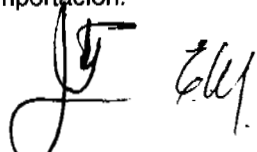

En cuanto al tema materia de Sala Plena, el inciso a) del numeral 2 del artículo 8º del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la Organización Mundial de Comercio (Normas de Valoración aprobadas por el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 - Acuerdo del Valor del GATT de 1994), establece que en la elaboración de su legislación cada Miembro dispondrá que se incluya en el valor en aduana, o se excluya del mismo, la totalidad o una parte de los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación.

El artículo 5º de la Decisión 378 dispone que todos los elementos descritos en el numeral 2 del artículo 8º del Acuerdo del Valor del GATT de 1994, entre ellos los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación, formarán parte del valor en aduana, excepto los gastos de descarga y manipulación en el puerto o lugar de importación, siempre que se distingan de los gastos totales de transporte.

Por su parte, el artículo 6º de la Decisión 378 establece que a los efectos del artículo 8º, numeral 2 del Acuerdo del Valor del GATT de 1994, se entenderá por "lugar de importación" la primera oficina aduanera del territorio del País Miembro en la que la mercancía deba ser sometida a formalidades aduaneras.

De otro lado, el inciso f) del artículo 7º del Reglamento para Valoración de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, aprobado por el Decreto Supremo Nº 186-99-EF (antes de la modificación dispuesta mediante el Decreto Supremo Nº 098-2002-EF), establecía que: "De conformidad con lo dispuesto en el Artículo 8º del Acuerdo del Valor de la OMC, debe disponerse de información suficiente sobre la base de datos objetivos y cuantificables PARA EFECTUAR LAS ADICIONES..." al precio realmente pagado o por pagar, por concepto de costos del transporte, seguro y gastos conexos hasta el lugar de importación.

///...

  
 3 



# Tribunal Fiscal

Nº 07704-A-2005

///...

No obstante, el artículo 8º del citado Reglamento (antes de la modificación dispuesta mediante el Decreto Supremo Nº 098-2002-EF) establecía que el Valor en Aduana debía determinarse "...considerando que la mercancía es entregada en el lugar de importación; es decir, la aduana de nacionalización del territorio nacional en el que la mercancía se someta a las formalidades aduaneras y que debe incluir todos los elementos descritos en el numeral 2 del Artículo 8º del Acuerdo del Valor de la OMC...".

Sobre el particular, es necesario precisar que la aduana de nacionalización no necesariamente es la primera oficina aduanera en la que la mercancía debe ser sometida a formalidades aduaneras, como señala el artículo 6º de la Decisión 378 de la Comisión de la Comunidad Andina.

En efecto, las mercancías que arriban al territorio aduanero peruano deben ser sometidas a diversas formalidades aduaneras como parte de las obligaciones de cada uno de los usuarios del servicio aduanero que participa en una operación de comercio internacional, entre ellas tenemos las siguientes: 1) El transportista debe ingresar las mercancías al país por lugares habilitados<sup>3</sup>, 2) El transportista de la mercancía debe presentar un manifiesto de carga de la mercancía<sup>4</sup>, 3) La mercancía debe descargarse en zona primaria<sup>5</sup>, 4) El transportista y el almacenista deben confeccionar una nota de tarja por la mercancía efectivamente entregada<sup>6</sup> 5) La mercancía debe ser solicitada a algún régimen u operación aduanera dentro de los 30 días siguientes a su descarga, los cuales implican a su vez el cumplimiento de otras formalidades aduaneras, como la conclusión de tales regímenes mediante la nacionalización de las mercancías en la misma Aduana o en una distinta<sup>7</sup>, 6) La nacionalización de mercancías, ya sea como forma de conclusión de otro régimen o como única destinación aduanera solicitada, implica también otras obligaciones aduaneras como el pago de tributos, la presentación de documentos sustentatorios, etc.<sup>8</sup>. En realidad, la primera oficina aduanera en la que la mercancía es sometida a formalidades aduaneras, es aquella en donde el transportista de la misma presenta el manifiesto de carga respectivo.

En consecuencia, lo dispuesto en el artículo 8º del referido Reglamento, aprobado por el Decreto Supremo Nº 186-99-EF, cuando señala que lugar de importación es la aduana de nacionalización del territorio nacional en el que las mercancías se sometan a las formalidades aduaneras contraviene lo establecido en el artículo 6º de la Decisión 378 de la Comisión de la Comunidad Andina, por lo que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 102º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, según el cual, al resolver el Tribunal Fiscal deberá aplicar la norma de mayor jerarquía, en el presente caso, el Tribunal Fiscal debe aplicar la Decisión 378.

////...

<sup>3</sup> El Artículo 28º de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo Nº 809 establece que "Todo medio de transporte procedente del exterior que llegue al Territorio Aduanero deberá arribar obligatoriamente por lugares habilitados, dirigirse a la aduana que ejerza la competencia territorial correspondiente y presentar el manifiesto de carga y demás documentación que establezca el reglamento, a efecto de obtener la autorización de la descarga de la mercancía...".

<sup>4</sup> El Artículo 34º del Decreto Legislativo Nº 809 establece que el transportista o su representante en el país deberá entregar el Manifiesto y la Carga, de acuerdo a las reglas y plazos que señale el Reglamento.

<sup>5</sup> El Artículo 32º del Decreto Legislativo Nº 809, señala que "La descarga de las mercancías se efectuará dentro de la zona primaria...".

<sup>6</sup> El Artículo 35º del Decreto Legislativo Nº 809 dispone que "Las compañías transportadoras serán responsables de las mercancías hasta su entrega a los almacenes aduaneros. Las mercancías deberán ser entregadas y recepcionadas al término de la descarga y como constancia se confeccionará una lista de bultos o mercancías faltantes o sobrantes, la que junto con la respectiva nota de tarja serán suscritas por el transportista y el almacenista".

<sup>7</sup> El Artículo 44º de la Ley General de Aduanas señala que "Mediante declaración formulada en el documento aprobado por ADUANAS se solicitará la destinación aduanera ante la aduana bajo cuya jurisdicción se encuentran las mercancías, dentro del plazo de treinta (30) días computados a partir del día siguiente al término de la descarga, que será presentada por los Despachadores de Aduana y demás personas legalmente autorizadas...".

<sup>8</sup> El Artículo 52º de la Ley General de Aduanas define a la importación definitiva: "Es el régimen aduanero que permite el ingreso legal de mercancías provenientes del exterior, para ser destinadas al consumo. Las mercancías extranjeras se considerarán nacionalizadas cuando quedan expeditas para su levante, momento en que culmina el despacho de importación. El despacho de envíos urgentes, que en razón de su naturaleza constituyen envíos de socorro o urgencia, se efectuará limitando el control de la Aduana al mínimo necesario."

4



# Tribunal Fiscal

Nº 07704-A-2005

////...

Finalmente, es preciso señalar que lo señalado en el párrafo precedente, se encuentra acorde con los principios del Pacta Sunt Servanda y de la primacía del derecho internacional convencional sobre el derecho interno, los tratados que versan sobre materias de soberanía aduanera prevalecen sobre las normas internas, en este caso un Decreto Supremo, criterio que ha sido establecido por este Tribunal mediante la Resolución Nº 3041-A-2004, jurisprudencia de observancia obligatoria publicada en el Diario Oficial El Peruano el 28 de mayo de 2004.

Que de acuerdo a lo señalado, consta en los actuados que la primera oficina aduanera en la que la mercancía se sometió a formalidades aduaneras fue la Agencia Aduanera de Desaguadero de la Intendencia de Aduana de Puno, ya que fue ante dicha oficina que se presentó el respectivo Manifiesto de Carga, de manera que éste es el lugar de importación a que se refiere el artículo 6º de la Decisión 378 de la Comisión de la Comunidad Andina, por tanto, el valor en aduanas de la mercancía nacionalizada mediante las Declaraciones Únicas de Aduanas Nros 226-2002-10-000076 y 226-2002-10-000048 no debía incluir los gastos de flete interno desde la Agencia Aduanera de Desaguadero a la Intendencia de Aduana de Iquitos, por cuanto se trata de gastos posteriores;

Que las multas pagadas por la recurrente mediante las Liquidaciones de Cobranza Nros. 226-2002-000445 y 226-2002-000446, tenían por fundamento que el valor en aduanas de la mercancía amparada en las Declaraciones Únicas de Aduanas Nros. 226-2002-10-000076 y 226-2002-10-000048 debió incluir los gastos de flete de la Agencia Aduanera de Desaguadero a la Intendencia de Aduana de Iquitos, por lo que al haber quedado desvirtuado ello, tampoco procede la aplicación de multa alguna, correspondiendo que se proceda a su devolución;

Que cabe agregar que mediante los Expedientes Nros 226-2004-000902-9 y 226-2004-000903-0 del 03 de marzo de 2004, la recurrente solicitó formalmente la devolución de tributos que consideraba haber pagado en exceso mediante las Liquidaciones de Cobranza Nros. 226-2002-000443 y 226-2002-000444, respecto de las Declaraciones Únicas de Aduanas Nros. 226-2002-10-000076 y 226-2002-10-000048, que dichas solicitudes fueron declaradas improcedentes mediante las Resoluciones de Intendencia Nros 226 /2004-000287 y 226 226 /2004-000285 emitidas el 16 de junio de 2004, frente a las cuales, la recurrente ha formulado reclamaciones que se encuentran pendientes de resolver y que la Administración Aduanera deberá evaluar según las consideraciones de la presente resolución;




Que se deja constancia que los Informes Orales solicitados se llevaron a cabo conforme a las constancias que obran autos;

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

## RESUELVE:

- 1º.- **ACUMULAR** los Expedientes Nros. 2004007288 y 2004007289
- 2º.- **REVOCAR** las Resoluciones de Intendencia Nros 226 226 /2004-000287 y 226 226 /2004-000285 emitidas el 16 de junio de 2004 por la Intendencia de Aduana de Iquitos.

////...

  5 



# Tribunal Fiscal

Nº 07704-A-2005

//////...

**3º.- DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria disponiéndose su publicación en el Diario Oficial "El Peruano" en cuanto establece el siguiente criterio:


**"El artículo 8º del reglamento para la valoración de mercancías según el acuerdo sobre valoración en aduana de la Organización Mundial del Comercio, aprobado por Decreto Supremo N° 186-99-EF, que señala que "lugar de importación" es la aduana de nacionalización del territorio nacional en el que las mercancías se sometan a las formalidades aduaneras, contraviene el artículo 6º de la Decisión 378 de la Comisión de la Comunidad Andina, el cual establece que se entenderá por "lugar de importación" la primera oficina aduanera del territorio del país miembro en la que la mercancía deba ser sometida a formalidades aduaneras."**

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

  
**HUAMAN SIALER**  
VOCAL PRESIDENTE

  
**WINSTANLEY PATIO**  
VOCAL

  
**BARRANTES TAKATA**  
VOCAL

  
**FALCONI GRILLO**  
Secretario Relator  
WP/FG/AD/ot