



Tribunal Fiscal

N° 10750-A-2017

EXPEDIENTE N° : 2017012172
INTERESADO :
ASUNTO : Apelación
PROCEDENCIA : Intendencia de Aduana Marítima del Callao
FECHA : Lima, 4 de diciembre de 2017

VISTA la apelación interpuesta por [REDACTED], con RUC N° [REDACTED] contra la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2017-000872 emitida el 25 de julio de 2017 por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, que declaró infundado el recurso de reclamación contra la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7200/2016- [REDACTED] del 07 de octubre de 2016, que declaró inadmisibles las solicitudes de devolución, con relación a las declaraciones aduaneras que a continuación se indican:

Declaración Aduanera de Mercancías	Liquidación de Cobranza	Tipo de Liquidación de Cobranza/Concepto
118-2011- [REDACTED]	118-2011- [REDACTED]	Autoliquidación por ajuste de valor
118-2010- [REDACTED]	118-2010- [REDACTED]	L/C Formulada al no haber desvirtuado la duda razonable

CONSIDERANDO:

Que los principales antecedentes de este caso son los siguientes:

- Mediante las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2011- [REDACTED] y 118-2010- [REDACTED], la recurrente nacionalizó materiales textiles, amparadas en las Facturas N° ZJXF2011065 y SAM-10-0142 y los Conocimientos de Embarque N° [REDACTED] y [REDACTED]
- Con los Expedientes N° 118-0114-2015-091042-9 y N° 118-0114-2015-091250-5 la recurrente solicitó la devolución de los tributos pagados con las Liquidaciones de Cobranza N° 118-2011- [REDACTED] y 118-2010- [REDACTED] vinculadas a las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2011- [REDACTED] y 118-2010- [REDACTED], respectivamente.
- Mediante Notificación N° 118-3D4310-2016-0000354, la Administración Aduanera comunica a la recurrente lo siguiente: "...Para presentar la solicitud de devolución de tributos pagados en forma indebida o en exceso, originados de un error en la declaración del valor en aduanas o de un ajuste del valor cuyos tributos fueron cancelados mediante autoliquidación, **el interesado deberá previamente solicitar y obtener la rectificación de los datos sobre el valor en aduanas de la correspondiente declaración aduanera que ampara su solicitud de devolución...**", por lo que requirió a la recurrente que adjunte el documento que acredite el derecho ganado con la rectificación de la declaración, presentar nuevo formato de devolución indicando el número de documento con el que se ha resuelto la rectificación y solicita comunicar mediante declaración jurada si ha hecho uso del crédito fiscal, concediéndole un plazo de diez (10) días hábiles.

Cabe indicar, que la citada liquidación ha sido formulada en aplicación del tercer método de valoración el cual se sustenta en el Informe de Determinación, conforme a la consulta de la página web de la SUNAT, en donde se detalla lo siguiente: "L/C FORMULADA AL NO HABERSE DESVIRTUADO LA DUDA RAZONABLE EMITIDA EN BASE A REFERENCIA DEL SIVEP, APLICACIÓN DEL 3ER METODO DE VALORACIÓN, D.S. 186-99-EF REGLAMENTO DE VALORACIÓN E INFORME DE VALORACIÓN -2010-SUNAT/3D1310".



Tribunal Fiscal

Nº 10750-A-2017

4. Con el Expediente N° 118-0114-2016-024998-9 la recurrente responde la Notificación N° 118-3D4310-2016-0000354, señalando que: "...Aduanas está haciendo una interpretación extensiva de la norma al exigir una rectificación como si hubiese una declaración incorrecta del valor, lo que contraviene el Principio de Contradicción bajo la modalidad de devolución de derechos por pago condicionado a levante del Especialista en Aduanas..."
5. Mediante la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7200/2016- [REDACTED] del 07 de octubre de 2016, la Administración Aduanera declaró inadmisibles las solicitudes de devolución presentadas debido a que la recurrente no cumplió con la presentación del requisito previo de la presentación del expediente de rectificación de la declaración.
6. Con el Expediente N° 118-0114-2016-070411-0, la recurrente interpuso reclamación contra la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7200/2016- [REDACTED]
7. Mediante la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7100/2017- [REDACTED] del 25 de julio de 2017, la Administración Aduanera declaró infundado el recurso de reclamación.
8. Con el Expediente N° 118-URD106-2017-047249-1 del 16 de agosto de 2017 se interpone recurso de apelación la que ha sido elevada a esta Sala de Aduanas para su evaluación.

Que de los actuados se tiene lo siguiente:

De acuerdo con el criterio de reiterados fallos emitidos por esta Sala Colegiada, entre los que se pueden citar las Resoluciones N° 13001-A-2012, 03794-A-2012, 09662-A-2007 y 08937-A-2008, respectivamente, en los casos de solicitudes de devolución de tributos por pagos indebidos o en exceso en los cuales se alega que debe respetarse el valor de transacción, como sucede con la Liquidación de Cobranza N° 118-2011- [REDACTED] (DAM N° 118-2011- [REDACTED]), la Administración Aduanera antes de resolver dichas solicitudes debe poner en conocimiento del importador las observaciones que haya que absolver o ajustes que haya que realizar, como también debe exponer los fundamentos de hecho y de derecho que la conducen a determinar el valor en aduanas, efectuando los ajustes previstos en el artículo 8° del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y de no ser posible determinar el valor aduanero de la mercancía conforme al Primer Método de Valoración, luego de poner en conocimiento del contribuyente las razones determinantes de su rechazo, proceder al ajuste del valor de las mercancías en aplicación de los métodos secundarios de valoración previstos en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

De otro lado, en los casos como el de la Liquidación de Cobranza N° 118-2010- [REDACTED] (DAM 118-2010- [REDACTED]), en los que la Administración Aduanera ya siguió el procedimiento de Duda Razonable para su formulación; cuando el importador solicita la devolución de tales tributos aduaneros, la Administración puede emitir pronunciamiento sobre el asunto de fondo de forma directa, es decir, sin la necesidad de realizar nuevamente el procedimiento de Duda Razonable.

De los Expedientes N° 118-0114-2015-091042-9 y N° 118-0114-2015-091250-5, presentados por la recurrente, así como del análisis integral de su texto, se verifica que su propósito es obtener la devolución de tributos aduaneros que considera haber pagado indebidamente o en exceso, como consecuencia de la cancelación de las Liquidaciones de Cobranza N° 118-2011- [REDACTED] y 118-2010 [REDACTED].



Tribunal Fiscal

Nº 10750-A-2017

Asimismo, tenemos que mediante la Resolución Jefatural de División Nº 118 3D7200/2016-■■■■■, se declararon inadmisibles las solicitudes de devolución formuladas por la recurrente, por cuanto ésta no cumplió con los requerimientos que la Administración Aduanera le hizo mediante la Notificación Nº 118-3D4310-2016-0000354.

Al respecto, cabe precisar que en concordancia a los reiterados pronunciamientos de este Tribunal, como las Resoluciones Nº 02730-A-2014, 14220-A-2012 y 13597-A-2011, entre otras, la rectificación de una declaración no solamente se puede evaluar como consecuencia de una solicitud de rectificación, sino también como consecuencia de una solicitud de devolución, por lo que habiendo presentado en este caso la recurrente su pedido de devolución de tributos, no resultaba necesario que la Administración Aduanera requiriera que se presente una nueva solicitud, específicamente de rectificación de la declaración aduanera, ya que al evaluar su pedido de devolución también dicho análisis implica analizar la rectificación de la declaración, precisando que la Administración Aduanera no puede dejar de aplicar el procedimiento de devolución de tributos regulado en los artículos 162º y 163º del Código Tributario.

Este Tribunal, siguiendo el procedimiento correspondiente, mediante Acuerdo de Reunión de Sala Plena Nº 2017-21 de 21 de noviembre de 2017, estableció que: *"El criterio referido a que "La solicitud de devolución de tributos lleva implícita una solicitud de rectificación de la declaración aduanera, proceso en el que se pondría en conocimiento del importador las observaciones que deberá absolver a fin de determinar el valor en aduana de la mercancía importada, por lo que no corresponde que se exija como requisito de admisibilidad de dicha solicitud, que previamente se haya solicitado y obtenido la rectificación de la declaración aduanera" es recurrente, según lo dispuesto por el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, modificado por Ley Nº 30264 y por el Decreto Supremo Nº 206-2012-EF".*

El mencionado criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales del Tribunal Fiscal, conforme con lo establecido con el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2002-10 de 17 de setiembre de 2002, sobre la base de la cual se emite la presente resolución.

El primer párrafo del artículo 154º del Código Tributario, modificado por Ley Nº 30264, dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102º, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial.

Según el Acuerdo que consta en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2017-21 de 21 de noviembre de 2017, el criterio adoptado se ajusta a lo previsto por el artículo 154º del Código Tributario, por lo que corresponde que se emita una resolución de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano".

Cabe indicar que la posibilidad que tiene el deudor tributario de poder optar por un trámite de rectificación o uno de devolución no será aplicable cuando por mandato legal se establece un determinado procedimiento, como ocurre cuando el importador tiene el propósito de acogerse a las desgravaciones previstas en el marco de ciertos Tratados de Libre Comercio (Estados Unidos, China, entre otros), luego del despacho aduanero, tal como se indicó en la Resolución de Tribunal Fiscal Nº 08485-A-2017.



Tribunal Fiscal

Nº 10750-A-2017

De otro lado, se debe precisar que la Administración en ejercicio de su facultad reglamentaria es competente para establecer los procedimientos o instancias internas respectivas, determinando cómo se van a tramitar estas pretensiones (rectificación, o, devolución más rectificación) cuando le corresponde a ella emitir pronunciamiento², sin embargo estos reglamentos:

1. No afectan que el pronunciamiento de la Administración se dé mediante un acto que tenga la naturaleza de resolución, emitido por el área que es competente para resolver la pretensión planteada.
2. No interrumpen ni suspenden los plazos legales máximos que tiene la Administración para emitir pronunciamiento, conforme a la pretensión planteada.
3. No limitan la facultad de los recurrentes de interponer los recursos de reclamación o apelación contra la resolución ficta denegatoria, transcurridos los plazos máximos establecidos por ley para resolver.

El artículo 103° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013 EF, establece que los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

De acuerdo con lo establecido en el numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario, son nulos los actos de la Administración Tributaria cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.

El numeral 1.2 del Artículo IV del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios tal como se establece en la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, señala que el procedimiento administrativo se sustenta en el principio del debido procedimiento, según el cual los administrados gozan del derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho.

Conforme con el artículo 3° de la misma ley, la motivación constituye uno de los requisitos de validez del acto administrativo, e implica que debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico, precisándose en los numerales 6.1 y 6.3 del artículo 6° de dicho cuerpo legal, que la motivación deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifican el acto adoptado, no siendo admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que, por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia, no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto.

Con relación al derecho a la debida motivación de las resoluciones administrativas, el Tribunal Constitucional en el fundamento 05 de la sentencia recaída en el Expediente N° 5514-2005-AA/TC ha señalado que es un derecho de *"especial relevancia y, a su vez, es una exigencia ineludible para todo tipo de actos administrativos. Consiste en el derecho a la certeza, el cual supone la garantía de todo*

² Establecer las áreas que van a emitir el pronunciamiento, y con qué tipo de acto lo van a emitir, disponer que primero se resuelva la rectificación y luego la devolución, etc.



Tribunal Fiscal

Nº 10750-A-2017

administrado de que las sentencias estén motivadas, es decir, que exista un razonamiento jurídico explícito entre los hechos y las leyes que se aplican. La motivación del acto administrativo es una cuestión clave en el ordenamiento jurídico-administrativo, y es objeto central de control integral por el juez constitucional de la actividad administrativa y la consiguiente supresión de inmunidad en ese ámbito. Constituye una exigencia o condición impuesta para la vigencia efectiva del principio de legalidad, presupuesto ineludible de todo Estado de Derecho. A ello, se debe añadir la estrecha vinculación que existe entre la actividad administrativa y los derechos de las personas.

Es indiscutible que la exigencia de motivación suficiente de sus actos es una garantía de razonabilidad y no arbitrariedad de la decisión administrativa. En esa medida, el Tribunal Constitucional enfatizó que la falta de motivación o su insuficiencia constituye una arbitrariedad e ilegalidad, en la medida en que es una condición impuesta por la Ley N° 27444. Así, la falta de fundamento racional suficiente de una actuación administrativa es, por sí sola, contraria a las garantías del debido procedimiento administrativo."

Entonces, si la pretensión de la recurrente se planteó como una solicitud de devolución de tributos la cual llevaría implícita una solicitud de rectificación de la declaración aduanera correspondiente en la que se pondría en conocimiento del importador las observaciones que haya que absolver a fin de determinar el valor en aduana de la mercancía de acuerdo al Primer Método de Valoración, es que la declaratoria de inadmisibilidad con la que la Administración Aduanera califica la solicitud de devolución planteada no se encuentra debidamente motivada.

En consecuencia, se puede apreciar que la Administración Aduanera no ha motivado correctamente su decisión; por lo que estando a los fundamentos ya expuestos, corresponde declarar Nula la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7200/2016-■■■■■, que declaró inadmisibles las solicitudes de devolución de los tributos pagados con las Liquidaciones de Cobranza N° 118-2011-■■■■■ y 118-2010-■■■■■ asociadas a las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N° 118-2011-■■■■■ y 118-2010-■■■■■, conforme a lo previsto por el numeral 2 del artículo 109° y artículo 129°, modificado por el artículo 3° del Decreto Legislativo N° 1263, del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, en concordancia con el numeral 2 del artículo 10° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, siendo que por efecto de lo señalado en el numeral 13.1 del artículo 13° de la citada Ley, lo son también los demás actos dictados con posterioridad por la Administración Aduanera en el presente caso;

Conforme a lo señalado en el artículo 129° del citado Código Tributario, modificado por el artículo 3° del Decreto Legislativo N° 1263, en caso que las resoluciones no se encuentren debidamente motivadas será de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del artículo 150° del referido Código Tributario, también modificado por el artículo 3° del Decreto Legislativo N° 1263. Al respecto, se debe de indicar, que en el presente caso no es posible pronunciarse sobre el fondo del asunto, dado que de acuerdo a lo establecido en el citado artículo, no se cuenta con elementos suficientes para pronunciarse sobre dicho fondo en ese sentido al no existir un debido pronunciamiento por parte de la Administración respecto de la solicitud de devolución y en aras de salvaguardar el derecho del Administrado se debe declarar la nulidad de la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7200/2016-■■■■■;

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



Tribunal Fiscal

Nº 10750-A-2017

RESUELVE:

- 1°.- Declarar **NULA** la Resolución Jefatural de División N° 118 3D7200/2016-~~XXXXXX~~ emitida el 07 de octubre de 2016 por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao y en consecuencia **NULOS** los demás actos dictados con posterioridad por la Administración Aduanera quien deberá proceder conforme a lo señalado en la presente Resolución.
- 2°.- **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por la Ley N° 30264, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece con arreglo a lo previsto por el Decreto Supremo N° 206-2012-EF, como criterio recurrente lo siguiente:

"La solicitud de devolución de tributos lleva implícita una solicitud de rectificación de la declaración aduanera, proceso en el que se pondría en conocimiento del importador las observaciones que deberá absolver a fin de determinar el valor en aduana de la mercancía importada, por lo que no corresponde que se exija como requisito de admisibilidad de dicha solicitud, que previamente se haya solicitado y obtenido la rectificación de la declaración aduanera".

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


HUAMÁN SIALER
VOCAL PRESIDENTE


WINSTANLEY PATIO
VOCAL


MARTEL SÁNCHEZ
VOCAL


FALCONI GRILLO
Secretario Relator
MS/FG/AD/er