

INFORME N° 158 -2015-SUNAT-5D1000

I. MATERIA:

Se formula consulta sobre los alcances de la jurisprudencia de observancia obligatoria contenida en la RTF N° 7957-A-2015, en relación a la configuración de duplicidad de criterio en los supuestos de clasificación arancelaria, solicitándose la actualización de los Informes Nros.138-2014-SUNAT-5D1000 y 094-2015-SUNAT-5D1000.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario, en adelante Código Tributario.
- Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, en adelante Ley N° 27444.

III. ANÁLISIS:

Teniendo en cuenta lo dispuesto en la RTF N° 7957-A-2015 que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria ¿El titular de la declaración y/o el agente de aduana pueden invocar el criterio formado en despacho anterior (canal rojo o naranja) por distinto titular y agente de aduana en materia de clasificación arancelaria en tanto corresponda a mercancía idéntica?

En primer lugar debemos mencionar que el numeral 2) del artículo 170° del Código Tributario, dispone lo siguiente:

"Artículo 170°.- IMPROCEDENCIA DE LA APLICACION DE INTERESES Y SANCIONES

No procede la aplicación de intereses ni sanciones si:

(...)

2. *La Administración Tributaria ha tenido duplicidad de criterio en la aplicación de la norma y solo respecto de los hechos producidos, mientras el criterio anterior estuvo vigente."*

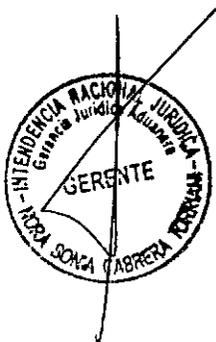
Según lo establecido en el numeral 2) del artículo 170° del Código Tributario, se tiene que para que se configure la dualidad de criterio deben concurrir las siguientes circunstancias:

1. Que existan dos interpretaciones de la Administración contradictorias entre sí, respecto al sentido y alcance de la misma norma.
2. Estas interpretaciones no necesariamente deben materializarse en actos resolutive administrativos.
3. Que el contribuyente o usuario aduanero haya actuado conforme a la primera interpretación.

Lo dispuesto en el numeral 2) del referido artículo 170° del Código Tributario, fue materia de pronunciamiento por parte de la Gerencia Jurídico Aduanera mediante los Informes Nros.138-2014-SUNAT-5D1000 y 094-2015-SUNAT-5D1000, para los supuestos de clasificación arancelaria que se realizan durante el trámite del despacho de las mercancías.

Así tenemos que en el Informe N° 138-2014-SUNAT-5D1000 se señaló que:

"...la comprobación de la partida arancelaria declarada que la Administración Aduanera realiza al concretar el reconocimiento físico de la mercancía y



*documentaria en los despachos seleccionados a canal rojo y naranja, implican la adopción de un determinado criterio respecto a la clasificación arancelaria correspondiente, por lo que si con posterioridad a su adopción, la Administración **cambia de criterio para el mismo operador de comercio exterior y respecto de mercancía idéntica**, ello implicará el supuesto de dualidad de criterio previsto en el numeral 2 del artículo 170° del Código Tributario y por tanto no resultará aplicable la infracción prevista en el numeral 5, inciso b) del artículo 192° de la LGA".(énfasis añadido).*

Puntualiza el mencionado informe "...que debe tenerse en consideración que en los casos señalados por el Tribunal Fiscal y el Poder Judicial en los que el **criterio de clasificación arancelaria es adoptado en el momento del despacho aduanero, éste solo surtirá efectos respecto al operador de comercio exterior que ha sido directamente susceptible de aplicación del mismo**, por cuanto se adopta en base a un acto administrativo que no es publicado y no resulta de aplicación para la generalidad de los casos, sino que conforme a la definición de acto administrativo contenida en el numeral 1.1. del artículo 1° de la Ley N° 27444, **solo surte efectos sobre los intereses, obligaciones, o derechos de los administrados dentro de una situación concreta; por lo tanto tal criterio no puede ser invocado por otro operador de comercio exterior que haya tomado conocimiento de dicha clasificación por otros medios**". (énfasis añadido).

En ese sentido, a través de los Informes Nros. 094-2015-SUNAT-5D1000 y 138-2014-SUNAT-5D1000, esta Gerencia estableció que la comprobación de la subpartida declarada que efectúa la Administración Aduanera durante la diligencia de reconocimiento físico o revisión documentaria, implica la adopción de un criterio respecto a la clasificación arancelaria de esa mercancía, por lo que si con posterioridad la Administración adopta una nueva posición sobre mercancía idéntica, ello implicará dualidad de criterio para quienes intervinieron en ese despacho, pudiendo invocarla:

- El dueño o consignatario que intervino en el despacho anterior de mercancía idéntica, aún cuando actúe con un agente de aduana distinto.
- El agente de aduana que tramitó el despacho anterior por mercancía idéntica, aún cuando la mercancía corresponda a otro dueño o consignatario.

En ese sentido, según lo señalado en los mencionados informes, la duplicidad de criterio no puede ser invocada por un tercero ajeno al despacho en que se estableció el primer criterio de clasificación arancelaria para la mercancía, en razón a que es emitido a través de un acto administrativo que sólo surte efectos respecto a las partes involucradas, y no a través de un acto emitido con carácter general.

No obstante con fecha 03.09.2015 fue publicada la Resolución N° 07957-A-2015 emitida por el Tribunal Fiscal, resolviendo en sus artículos 2° y 3°¹, como precedente de observancia obligatoria los siguientes criterios:

"La comprobación de la partida arancelaria declarada que la Aduana realiza al concretar el reconocimiento físico o la revisión documentaria de la mercancía, significa la adopción de un determinado criterio con respecto de la clasificación arancelaria de la mercancía declarada, por lo que si posteriormente, la administración adopta un nuevo criterio sobre la clasificación de idéntica mercancía, ello implicará que por efecto de lo establecido en el numeral 2) del artículo 170° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, no pueda aplicar multa e intereses con respecto a aquellas clasificaciones efectuadas durante la vigencia del criterio anterior, independiente si el nuevo criterio adoptado se encuentra arreglado a ley".

¹ Conforme a lo dispuesto al artículo 154° del Código Tributario.

"La resolución emitida por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera sobre clasificación arancelaria, constituye una de las formas a través de las cuales la Administración Aduanera establece criterios de clasificación arancelaria, pero no la única, por lo que para que se incurra en dualidad de criterio, no es requisito que el criterio se adopte mediante un acto que constituye pronunciamiento de observancia obligatoria para todas las intendencias, basta que se trate de un criterio expresado formalmente por la Administración Aduanera que haga incurrir en error al usuario aduanero".

Como puede observarse, lo señalado con carácter de precedente de observancia obligatoria en la RTF N° 07957-A-2015, concuerda con lo señalado en los Informes Nros. 138-2014-SUNAT-5D1000 y 094-2015-SUNAT-5D1000.

No obstante, de manera adicional, la mencionada RTF N° 07957-A-2015 señala en sus considerandos², precisiones fundamentales ligadas estrechamente al tema resuelto, de acuerdo a lo siguiente:

"(...), el criterio sobre la clasificación arancelaria de una mercancía, adoptado por la Administración Aduanera al realizar el reconocimiento físico o revisión documentaria de una declaración aduanera, produce efectos sobre todas las declaraciones aduaneras que se formulen posteriormente y que sigan dicho criterio de clasificación arancelaria, respecto de mercancía que tenga las mismas características merceológicas, no pudiendo la Administración Aduanera cobrar intereses ni imponer sanciones si posteriormente adopta un nuevo criterio. Para tal efecto, no importa si las declaraciones aduaneras que siguieron el criterio anterior fueron seleccionadas a los canales de control verde, naranja o rojo, y tampoco importa si fueron tramitadas por el mismo u otro usuario aduanero, pues todas ellas se encuentran exentas del pago intereses y de la imposición de sanciones, al haber seguido el criterio inicialmente adoptado por la Administración Aduanera, siendo suficiente que el usuario aduanero lo invoque expresamente y sustente cómo se formó el criterio de clasificación arancelaria que lo indujo a error".

Así tenemos, que la mencionada RTF extiende los alcances de la duplicidad de criterio en materia de clasificación arancelaria, a todas las declaraciones aduaneras que se formulen con posterioridad por mercancía idéntica, otorgando derecho a invocarla a cualquier usuario aduanero, sea que haya intervenido o no en el despacho aduanero en el que se estableció el criterio anterior, siendo suficiente que el usuario aduanero lo invoque expresamente y sustente como se formó el criterio de clasificación.

Al respecto debemos señalar, que si bien lo señalado en el considerando transcrito de la RTF N° 07957-A-2015, no ha sido establecido como precedente de observancia obligatoria en la parte resolutive de la mencionada Resolución, ello no impide que se evalúe la conveniencia de su adopción, más aún teniendo en cuenta que es en los diversos

² Considerando que recoge los criterios esgrimidos en las RTFs Nros. 9327-A y 07878-A-2007.

Sobre estas resoluciones la Resolución N° 07957-A-2015 indica que: "Además se debe considerar el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 9327 de fecha 14 de Mayo de 1974, así como, el señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07878-A-2007 de 16 de agosto de 2007, entre otras, según el cual, que tratándose de la Administración Aduanera el criterio modificado puede haberse manifestado expresamente en pronunciamientos concretos de la Administración, tales como actos de acotación, resoluciones de reclamación, absoluciones de consultas, resoluciones recaídas en procedimientos no contenciosos y avisos publicados, indicando además que dichas resoluciones". Asimismo la Resolución N° 07957-A-2015, respecto al criterio establecido en las mencionadas resoluciones, señala lo siguiente: "... que el criterio expuesto, propone que el acto administrativo que contiene el criterio de la Administración Aduanera que induce a error al usuario aduanero, no tiene que estar referido necesariamente a dicho usuario aduanero, sino que puede estar referido a otros usuarios aduaneros que se encuentren en la misma circunstancia, siendo suficiente que el usuario aduanero afectado lo invoque expresamente y lo sustente, explicando cómo se formó el criterio que lo indujo a error, para que se aplique lo previsto en el numeral 2) del artículo 170° del citado Código Tributario, de manera que aplicando tales consideraciones a la clasificación arancelaria, se tiene que cada vez que la Administración Aduanera establezca un criterio de clasificación arancelaria, asignando una Subpartida Nacional a una mercancía determinada, éste producirá efectos para todas las mercancías idénticas, es decir, que tengan las mismas características merceológicas, independientemente del usuario aduanero que haya intervenido o no en la adopción de dicho criterio".

considerandos donde se desarrolla el sustento de lo resuelto y se otorga algunas pautas para su aplicación.

Así, debemos relevar, que de conformidad con lo dispuesto en el numeral 1.15 del artículo IV de la Ley N° 27444, el procedimiento administrativo se sustenta, entre otros, en el principio de predictibilidad, según el cual la autoridad administrativa debe brindar a los administrados o sus representantes información veraz, completa y confiable sobre cada trámite, de modo tal que a su inicio, el administrado pueda tener una conciencia bastante certera de cual será el resultado final que se obtendrá.

En ese sentido, se observa que el cambio de criterio en relación a la clasificación arancelaria que corresponde a determinado tipo de mercancía y que fue previamente aceptado como válido por la autoridad aduanera en despachos anteriores, podría inducir a error al usuario aduanero en general y no sólo a aquellos que intervinieron en esos despachos, lo que atenta contra el principio de predictibilidad antes mencionado, resultando en consecuencia lógico y razonable que cualquier operador de comercio exterior que haya optado por seguir el criterio anterior, no se vea afectado con el pago de intereses ni sanciones, pudiendo invocar para tal efecto la figura de duplicidad de criterio regulada por el numeral 2) del referido artículo 170° del Código Tributario.

En tal sentido, para aplicar la figura de la duplicidad de criterio acorde al principio de predictibilidad consagrado en el numeral 1.15 del artículo IV de la Ley N° 27444 y a efectos de mantener uniformidad con lo resuelto con carácter de observancia obligatoria en la RTF N° 07957-A-2015, consideramos que resulta conveniente modificar la posición adoptada en los Informes Nros. 094-2015-SUNAT-5D1000 y 138-2014-SUNAT-5D1000 emitidos por esta Gerencia.

En consecuencia, podemos concluir que se configurará la duplicidad de criterio en las declaraciones aduaneras seleccionadas a canal verde, rojo o naranja, que se tramiten bajo el criterio de clasificación arancelaria establecido previamente por la autoridad aduanera durante el despacho de declaraciones numeradas por mercancía idéntica y que fueron diligenciadas bajo canal rojo o naranja, no importando para tal efecto si las mismas corresponden al mismo operador o a otro usuario aduanero; debiéndose entender modificados en ese sentido los alcances de los Informes Nros. 094-2015-SUNAT-5D1000 y 138-2014-SUNAT-5D1000.

Del mismo modo, corresponde dejar sin efecto el Memorándum N° 146-2009-SUNAT-2B4000³ y el Informe N° 098-2003-SUNAT-2B4000⁴, considerando que tienen la posición que fue adoptada en el Informe N° 001-2008-SUNAT-2B4000⁵, que fue dejado sin efecto por el Informe N° 138-2014-SUNAT-5D1000.

³ El Memorándum N° 146-2009-SUNAT-2B4000, basándose en la posición asumida en el Informe N° 001-2008-SUNAT-2B4000, considera que los únicos actos administrativos que en materia de clasificación arancelaria constituyen criterio de la Administración, son aquellos actos de carácter resolutivo cuya competencia por ley se encuentra atribuida a la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera (INTA); de lo que se desprende que la duplicidad de criterio de la Administración necesariamente supone la existencia de dos actos administrativos resolutivos de clasificación arancelaria de una misma mercancía, emitidos por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera.

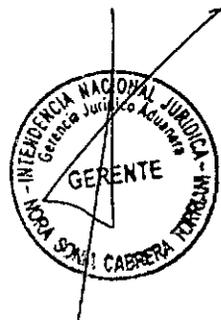
⁴ En el Informe N° 098-2003-SUNAT-2B4000, se había indicado, analizando la aplicación la duplicidad de criterio prevista en el numeral 2) del referido artículo 170° del Código Tributario, que solo la resolución de la INTA representa el criterio de la SUNAT en materia de clasificación arancelaria, descartando las clasificaciones consignadas en:

a) El Boletín Químico,

b) La diligencia del vista,

c) La Resolución de la Aduana Operativa que declara procedente el reclamo respecto de la acotación de tributos dejados de pagar derivado del cambio de partida, omitiendo observar un pronunciamiento contrario y anterior de la INTA.

⁵ El Informe N° 001-2008-SUNAT-2B4000, establecía que: "...la duplicidad de criterio supone la existencia de dos actos administrativos resolutivos de clasificación arancelaria de la misma mercancía emitidos por la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera basándose en distinta interpretación del Arancel de Aduanas y que como consecuencia de dichos criterios disímiles el usuario o declarante en un despacho aduanero haya sido inducido a error por la Administración al haber clasificado arancelariamente una mercancía basándose en la primera interpretación".



IV. CONCLUSIONES:

Por las consideraciones expuestas en el presente informe, se concluye en lo siguiente:

1. Para efectos de la aplicación de la duplicidad de criterio prevista en el numeral 2) del referido artículo 170° del Código Tributario, no importa si las declaraciones aduaneras que siguieron el criterio anterior fueron seleccionadas a los canales de control verde, naranja o rojo, y tampoco importa si fueron tramitadas por el mismo u otro usuario aduanero, pues todas ellas se encuentran exentas del pago intereses y de la imposición de sanciones, al haber seguido el criterio inicialmente adoptado por la Administración Aduanera.
2. Modificar los Informes Nros. 138-2014-SUNAT-5D1000 y 094-2015-SUNAT-5D1000, conforme a lo señalado en el numeral precedente.
3. Dejar sin efecto el Memorándum N° 146-2009-SUNAT-2B4000 y el Informe N° 098-2003-SUNAT-2B4000.

Callao, **24 NOV. 2015**



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA



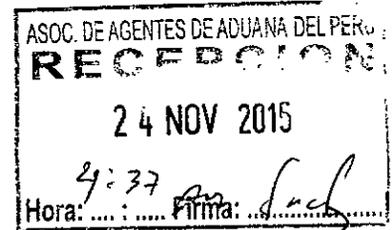
"Decenio de las Personas con Discapacidad en el Perú"
"Año de la Diversificación Productiva y del Fortalecimiento de la Educación"

OFICIO N° 47-2015-SUNAT-5D1000

Callao, 24 NOV. 2015

Señor
JUAN RICARDO BELLO ANGOSTO
Presidente de la Asociación de Agentes de Aduana del Perú
Av. Coronel Bolognesi 484- La Punta-Callao.

Presente



Asunto : Duplicidad de criterio y RTF N° 7957-A-2015.

Referencia : Exp. N° 000-ADS0DT-2015-748972-7.

De mi consideración:

Es grato dirigirme a usted con relación al documento de la referencia, mediante el cual se solicita opinión legal en relación a los alcances de la jurisprudencia de observancia obligatoria contenida en la RTF N° 7957-A-2015, solicitándose además la actualización de los Informes Nros. 138-2014-SUNAT-5D1000 y 094-2015-SUNAT-5D1000.

Al respecto, hago de su conocimiento nuestra posición sobre el asunto consultado, la misma que se encuentra recogida en el Informe N.° 158-2015-SUNAT/5D1000, el cual remito a usted adjunto al presente para los fines pertinentes.

Hago propicia la oportunidad para expresarle los sentimientos de mi especial consideración.

Atentamente,

NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

CA0485-2015
SCT/FNM/sfg.