

Sobre la aplicación de la cláusula de nación más favorecida en los recientes pronunciamientos del Tribunal Fiscal

María Cecilia Pérez Aponte *

La autora comenta sobre las Resoluciones del Tribunal Fiscal que podrían contravenir el ordenamiento jurídico comunitario al permitirle a la Autoridad Aduanera establecer requisitos adicionales a lo dispuesto en el Acuerdo de Cartagena. Ello, según la autora, constituiría una restricción al comercio subregional mediante la cual la República del Perú estaría dificultando las importaciones por decisión unilateral.

* Magister en Relaciones Internacionales con Mención en Negociación Internacional, UASB, sede Ecuador. Abogada por la Pontificia Universidad Católica del Perú. Con estudios en integración y negociaciones comerciales internacionales en Georgetown University, Ginebra, Singapur, Tokio, y Buenos Aires. Consultora en Integración y Comercio Internacional. Docente Universitaria.

Sobre la aplicación de la cláusula de nación más favorecida en los recientes pronunciamientos del tribunal fiscal

El Tribunal Fiscal es el órgano resolutorio del Ministerio de Economía y Finanzas, constituye la última instancia administrativa a nivel nacional en materia tributaria y aduanera; es competente para resolver las controversias presentadas entre los contribuyentes y las administraciones tributarias (artículo 15, Ley 14920)¹.

En reciente jurisprudencia ha venido pronunciándose sobre la interpretación y alcances de la Cláusula de Nación Más Favorecida (NMF), principio consagrado en el artículo 139 del Acuerdo de Cartagena, en las solicitudes de devolución de derechos arancelarios indebidamente pagados. Sin embargo, la efectividad del NMF estaría condicionándose a un procedimiento administrativo establecido en el Procedimiento INTA-PE.01.11 (Versión 2), que fuera derogado por el Procedimiento INTA-PE.01.11 (Versión 3).

En efecto, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal (RTF) 10520-A-2014, 10518-A-2014 y 05616-A-2015, entre otras, se estaría condicionando la aplicación de dicho principio, piedra fundamental del comercio internacional, al acto administrativo citado supra, que estuviera vigente cuando se emitieron los certificados de origen que respaldaron importaciones de “azúcar blanca” originaria y procedente de Colombia clasificados en la partida nacional 1701.99.00.90.

Sobre el particular, es preciso señalar que para la importación de un producto al amparo de las preferencias otorgadas en el marco de la Comunidad Andina, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) ha establecido el Procedimiento INTA-PE.01.11, que tiene por objeto establecer las pautas a seguir en la importación para el consumo de mercancías con preferencias arancelarias al amparo del Programa de Liberación del Perú con los demás Países Miembros de la Comunidad Andina (CAN). En este Procedimiento, se establece que para solicitar la preferencia en el marco comunitario andino debía presentarse además de la Declaración Única de Aduanas (documento a través del cual se solicita la preferencia), otros documentos, entre los cuales se encuentra el certificado de origen (que permite acreditar el origen de la mercancía).

Al respecto, en el Procedimiento INTA-PE.01.11 (Versión 2) se establecía que los certificados de origen que ampararan importaciones con los beneficios de la Cláusula de la Nación Más Favorecida debían consignar en el espacio previsto para el campo

¹ La Ley 14920 denominada “Creando impuestos para los fines que se indica”, dispuso en su artículo 15 la modificación de la composición, atribuciones y funcionamiento del Consejo Superior de Contribuciones y del Cuerpo Consultivo de Aranceles de Aduana, creándose de esta manera el Tribunal Fiscal y el Tribunal de Aduanas, como última instancia administrativa en materia de impuestos en sus respectivas jurisdicciones.

"Observaciones", el acuerdo cuya preferencia arancelaria el Perú hace extensiva a favor del país exportador, así como la preferencia arancelaria (%) otorgada. Sobre el particular, en las referidas Resoluciones el Tribunal Fiscal concluye que la exigencia instituida guarda concordancia con la normativa comunitaria que establece los requisitos que debe cumplir el certificado de origen, específicamente, en lo que se refiere al tratado internacional o la norma comunitaria que aprueba los beneficios arancelarios, de manera que no crea requisito adicional al previsto en la norma comunitaria y la legislación nacional. El comentado requisito se publicó en el Diario Oficial El Peruano el 12 de setiembre de 1999 y actualmente se encuentra derogado por la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas 395-2012/SUNAT/A que dispone la aprobación del Procedimiento Específico "Aplicación de Preferencias al Amparo de la Comunidad Andina de Naciones" (sic) – Procedimiento INTA-PE.01.11 (Versión 3).

Al respecto, nos permitimos comentar las Resoluciones del Tribunal Fiscal antes mencionadas, pues preocupa que a partir de ellas se esté contraviniendo el ordenamiento jurídico comunitario al permitir a la Autoridad Aduanera establecer requisitos adicionales a lo dispuesto en el Acuerdo de Cartagena, lo que constituiría una restricción al comercio subregional mediante la cual la República del Perú estaría dificultando las importaciones por decisión unilateral (artículo 73 del Acuerdo de Cartagena)².

Para ello, analizaremos en primer lugar la jurisprudencia que ha venido manejando el Tribunal Fiscal para determinar cuándo una mercancía puede acogerse a la preferencia arancelaria; luego en qué consiste la Cláusula NMF; para finalmente analizar si dicho principio estaría siendo afectado a través de la figura de complemento indispensable.

I. Sobre la jurisprudencia del Tribunal Fiscal en la determinación del origen de las mercancías

Para la determinación del origen de las mercancías, el Tribunal Fiscal ha señalado que el otorgamiento de beneficios arancelarios provenientes de las negociaciones comerciales internacionales que impliquen desgravación arancelaria, se encuentra supeditado a la demostración de tres requisitos: negociación, origen y expedición

² El Acuerdo de Cartagena fue suscrito el 26 de mayo de 1969, es el tratado base de la integración andina. El artículo 73 señala que "Se entenderá por "gravámenes" los derechos aduaneros y cualesquier otros recargos de efectos equivalentes, sean de carácter fiscal, monetario o cambiario, que incidan sobre las importaciones. No quedarán comprendidos en este concepto las tasas y recargos análogos cuando correspondan al costo aproximado de los servicios prestados.

Se entenderá por "restricciones de todo orden" cualquier medida de carácter administrativo, financiero o cambiario, mediante la cual un País Miembro impida o dificulte las importaciones, por decisión unilateral."

directa, los cuales deben ser presentados al momento de la numeración de la declaración de importación en forma concurrente.

De acuerdo a lo señalado por el Tribunal Fiscal, la negociación se verifica por medio de la revisión de las normas que incorporan al acuerdo comercial, el origen se verifica con el Certificado de Origen vigente a la fecha de numeración de la Declaración de Importación, correctamente emitido según las normas pertinentes, y la expedición directa se verifica por medio de la revisión de los documentos que acreditan el transporte de la mercancía.

En las RTF 10520-A-2014, 10518-A-2014 y 05616-A-2015 bajo comentario, el Tribunal Fiscal determinó que para el producto "azúcar blanca" originaria y procedente de Colombia clasificados en la partida nacional 1701.99.00.90 se había comprobado que el producto era originario de la subregión andina y por tanto, cumplía con el requisito de origen establecido en la Decisión 416 de la Comisión de la Comunidad Andina sobre Normas Especiales para la Calificación y Certificación del Origen de las Mercancías.

Una vez determinado que el producto "azúcar blanca" era originario, los administrados invocaron la aplicación de la Cláusula de Nación Más Favorecida, dado a que en su importación se consignó y solicitó la aplicación del 15% de preferencia arancelaria otorgada por Perú a Paraguay, y no el Acuerdo Regional de Apertura de Mercados suscrito a favor de Bolivia en el marco de ALADI – ARAM No. 1 debido a que en la fecha de importación éste no se encontraba a disposición de los administrados en el sistema³.

Posteriormente, cuando los administrados solicitan la devolución de derechos indebidamente pagados el Tribunal Fiscal señala, en los tres pronunciamientos bajo comentario, que si bien los certificados de origen que acompañan a las importaciones de azúcar calificaban origen y correspondía la extensión de los derechos arancelarios otorgado en el marco del ARAM No. 1 en virtud de la aplicación de la Cláusula NMF, no se había cumplido con lo dispuesto en el Procedimiento INTA-PE.01.11 (Versión 2). Al respecto, añade el Tribunal Fiscal que la Cláusula de Nación Más Favorecida se encuentra supeditada a que se consigne en el campo "Observaciones" del certificado de origen, el acuerdo ALADI cuya aplicación se solicita. En opinión del referido Tribunal, dicha exigencia guardaría concordancia con la normativa comunitaria que establece los requisitos que debe cumplir el certificado de origen, específicamente en lo que se refiere al Tratado Internacional o la Norma Comunitaria que aprueba los

³ En efecto, al ingresar al Portal de la SUNAT en internet http://www.aduanet.gob.pe/aduanas/informai/tra_lp.htm, e intentar ver el contenido del Trato Preferencial Internacional No. 501 asignado para identificar las mercancías beneficiadas con el ARAM No. 1, se puede verificar que el contenido se encuentra vacío y que no existe subpartida nacional que se encuentre registrada. Al respecto, se recomienda revisar el voto discrepante del Vocal del Tribunal Fiscal, Dr. Martel Sánchez respecto de la Resolución Tribunal Fiscal 5616-A-201.

beneficios arancelarios, de manera que no vulnera la Tercera Disposición Reglamentaria del Reglamento de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Supremo 121-96-EF, vigente en la fecha de numeración de la declaración aduanera⁴.

1.1 ¿En qué consiste la Cláusula de Nación Más Favorecida?

El artículo 139 del Acuerdo de Cartagena dispone que “Cualquier ventaja, favor, franquicia, inmunidad o privilegio que se aplique por un País Miembro en relación con un producto originario de o destinado a cualquier otro país, será inmediata e incondicionalmente extendido al producto similar originario de o destinado al territorio de los demás Países Miembros.”

Dicho artículo, recoge lo dispuesto en el artículo I del GATT (Acuerdo General sobre Comercio y Aranceles) que al consagrar el principio de no discriminación, dispone, a través de la Cláusula de Nación Más Favorecida, que cualquier ventaja, favor o privilegio otorgado a un producto originario de cualquier otro país o destinado a cualquier otro país, será inmediata e incondicionalmente extendido al producto similar originario de o destinado al territorio de los demás Países Miembros.

En la importación del producto “azúcar blanca” (partida nacional 1701.99.00.90) al que hacen mención las Resoluciones bajo comentario, se invocó la aplicación del Programa de Liberación del Acuerdo de Cartagena, en el marco de lo dispuesto por la Decisión 414 sobre Perfeccionamiento de la Integración Andina⁵, con un margen de desgravación parcial que se aplicó al momento de determinar los Derechos de Aduana Ad Valorem.

Sin embargo, el referido producto también se encuentra negociado en el Acuerdo Regional de Apertura de Mercados suscrito a favor de Bolivia en el marco de ALADI – ARAM No. 1, acuerdo comercial vigente y a través del cual el referido producto goza de una reducción al 100% de todos los gravámenes aplicables a su importación. Sobre el particular, es preciso indicar además que dicho acuerdo comercial ha sido

⁴ Martel, José Antonio. “La Tercera Disposición Complementaria del Reglamento de la Ley General de Aduanas aprobado mediante el Decreto Supremo 121-96-EF, regula la facultad reglamentaria de la Administración Tributaria aduanera, señalando que los Manuales aprobados por la Aduana son de observancia obligatoria, bajo responsabilidad de los servidores encargados de ejecutarlos. Asimismo, se precisa que dichos Manuales no pueden contener requisitos adicionales a los contemplados en la Ley General de Aduanas y su Reglamento, debiendo limitarse estrictamente a regular los flujos y aspectos operativos para facilitar la actuación de los usuarios”. En: LEX DATA, Comercio Exterior. No. 021-2013. Muñiz, Ramírez, Pérez Taiman & Olaya. <http://www.munizlaw.com/productos/Lex-Data/Comercio-Ext/2003/com-ext-021-2003.htm>, extraído el 05 de septiembre de 2015.

⁵ Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 282 del 31 de julio de 1997.

incorporado al ordenamiento jurídico interno mediante Decreto Supremo 40-84-ITI/IG, por lo que su observancia es obligatoria⁶.

El ARAM No. 1 establece que las preferencias arancelarias otorgadas mediante este acuerdo comercial se ajustarán a las condiciones establecidas en el Acuerdo de Cartagena. Sobre este punto, es preciso mencionar que en el marco subregional no se ha expedido ninguna norma comunitaria que establezca alguna condición con relación a la aplicación del ARAM No. 1, por lo que, desde su entrada en vigencia en 1983, ha coexistido con el Programa de Liberación establecido en el marco de la Comunidad Andina⁷.

En ese sentido, el importador podía obtener una mejor preferencia en el marco del ARAM No. 1 de conformidad a la Cláusula de Nación Más Favorecida. De conformidad con el artículo 139 del Acuerdo de Cartagena, la extensión de dicha preferencia debe llevarse a cabo en forma **incondicional e inmediata** a sus socios de la subregión andina.

Al respecto, es preciso indicar que la aplicación directa e inmediata de la NMF entre los acuerdos ALADI y el Programa de Liberación de la Comunidad Andina fue analizado en su oportunidad por la Secretaría General de la Comunidad Andina en el informe COM/XCIV-E/dt 3 de fecha 10 de junio de 1998, sobre "Cláusula de la Nación Más Favorecida, análisis de cumplimiento para el perfeccionamiento y profundización del proceso de integración subregional andino"⁸, donde dicho órgano comunitario identificó

⁶ El ARAM No. 1 fue suscrito el 30 de abril de 1983, en la ciudad de Montevideo, Uruguay, a través de él los países miembros de ALADI (entre ellos, el Perú) otorgaron preferencias a favor de Bolivia. El ARAM No. 1 fue suscrito en el marco de los artículos 6, 16, 17 y 18 del Tratado de Montevideo de 1980, y en las Resoluciones 3 y 6 del Consejo de Ministros de la ALALC.

El ARAM No. 1 y su correspondiente lista de concesiones aprobadas fueron incorporados al ordenamiento jurídico nacional a través del Decreto Supremo 40-84-ITI/IG, publicado en el Diario Oficial El Peruano el 3 de octubre de 1984. A través del citado Decreto Supremo se ordena que las preferencias contenidas en el Tratado se apliquen por la Aduana Peruana a partir del 1 de mayo de 1983.

⁷ El ARAM No. 1 otorga un margen de desgravación del 100%. Cabe indicar que, desde su entrada en vigencia en 1983, el ARAM No. 1 coexistió con el Programa de Liberación del Acuerdo de Cartagena, siendo que en un determinado momento las preferencias del referido Programa igualaron a las preferencias del ARAM No. 1, razón por la cual, los importadores dejaron de utilizar el ARAM No. 1 ya que la obtención del certificado de origen y la desgravación del 100% en el marco del Acuerdo de Cartagena.

Posteriormente, el 27 de agosto de 1992 con la entrada en vigencia de la Decisión 321, Perú suspendió la aplicación del Programa de Liberación del Acuerdo de Cartagena, con lo cual muchas de las preferencias del ARAM No. 1 volvieron a ser más beneficiosas para las importaciones procedentes de Bolivia, que los Acuerdos suscritos por el Perú en el marco andino.

⁸ El Informe COM/XCIV-E/dt 3 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, titulado "Cláusula de la Nación Más Favorecida, análisis de cumplimiento para el

que algunos miembros de la Comunidad Andina no venían aplicando correctamente dicha cláusula, transgrediendo de esta manera el ordenamiento jurídico andino:

“La Secretaría General encuentra que, con excepción de Bolivia, quien ha desgravado la totalidad de su universo arancelario con los cinco países miembros, los otros cuatro se encuentran actualmente en situación de incumplimiento, bien sea porque han sujetado el cumplimiento del artículo 155 [hoy artículo 139 del Acuerdo de Cartagena] a una condición de reciprocidad que es ajena a la mencionada obligación jurídica, cuya aplicación debe ser inmediata e incondicional o bien porque simplemente no se le ha considerado a los efectos de la desgravación arancelaria. En tal sentido y por aplicación del artículo 30 literal a) del Acuerdo de Cartagena y 23 y 24 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia, la Secretaría General se vería en la obligación de iniciar las acciones legales correspondientes, a Ecuador, Colombia, Perú y Venezuela, a menos que los Países Miembros decidan subsanar el incumplimiento”. (El subrayado es nuestro.)

Como se puede apreciar, debido a su **carácter automático** de la cláusula de Nación Más Favorecida, la Autoridad Aduanera se encontraba en la obligación de aplicarla incluso si ésta no era invocada por el usuario, debido al **carácter directo, preeminente e inmediato del ordenamiento jurídico andino**, lo cual constituye la esencia de su carácter supranacional. En efecto, algunos estudiosos del derecho comunitario andino, recogiendo los pronunciamientos del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina señalan:

“El TAJ [Tribunal Andino de Justicia, sic], garantiza la aplicación de las normas comunitarias y la supranacionalidad de la Comunidad Andina con los principios de aplicación inmediata, efecto directo y primacía, con los que ha sido provisto su articulado. La aplicación inmediata y el efecto directo, están legitimados en el artículo dos del Tratado del TAJ vigente y en el Protocolo de Cochabamba, modificatorio de dicho tratado de 1999, que dispone que “las decisiones obligan a los Países Miembros desde la fecha en que sean aprobadas por la Comisión, adoptar las normas comunitarias” (Tribunal Andino Justicia, Comunidad Andina, 2007). Por su parte, el artículo tres establece que “las decisiones de la Comisión serán directamente aplicables en los Países Miembros a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo, a menos que las mismas señalen una fecha posterior”. Así, las leyes comunitarias no requieren de procedimientos de recepción en el ordenamiento interno de los Países Miembros para surtir todos sus efectos. Las normas andinas son de obligatorio e inmediato cumplimiento por los Países Miembros en todas sus instancias, por los órganos de la CAN y los particulares. Lo anterior, también significa que la normativa andina, obliga a todos los poderes de

perfeccionamiento y profundización del proceso de integración subregional andino”, fue presentado y aprobado durante el Nonagésimocuarto Período Extraordinario de Sesiones de la Comisión, de fecha 11 de junio de 1998, en la ciudad de Lima – Perú.

los Estados, sin distinción en todo su territorio, sin limitaciones de orden estatal, regional o municipal (Tribunal Andino Justicia, Comunidad Andina, 2005). **Es claro entonces, que el ciudadano común adquiere obligaciones y derechos comunitarios, cuyo cumplimiento puede exigir, tanto ante sus Tribunales Nacionales, como ante las instancias administrativa y judicial comunitarias (efecto directo)**". (Las negrillas son nuestras)⁹.

Asimismo, ha señalado el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en su sentencia del Proceso 2-AI-97:

"Implica esta Cláusula de la Nación más favorecida, otorgar beneficios a todos los productos originarios de los Países Miembros **sin ningún tipo de requisitos o restricciones**".

"La Cláusula de la Nación más favorecida es un mecanismo cuyo efecto es el de establecer un **trato igualitario** el cual **automáticamente** tiene que variar para hacerse equivalente a cualquier eventual ventaja o privilegio que se acuerde a un País Miembro restableciéndose así el tratamiento de igualdad con los demás Países Miembros".(Proceso 2-AI-97¹⁰, el subrayado y las negrillas son nuestros)

Añade el Tribunal en su Interpretación Prejudicial 11-IP-2008¹¹ que recoge la Sentencia del Proceso 32-AI-2001, publicado en G.O.A.C. No. 760, de 8 de febrero de 2002, Secretaría General c/ República de Colombia, caso: Aplicación de la cláusula de la Nación Más Favorecida a las importaciones procedentes del Perú por las preferencias otorgadas en los acuerdos comerciales, lo siguiente:

"El tratamiento de la Nación Más Favorecida consiste, de manera elemental, en que cualquier concesión arancelaria dada por un país a otro, debe **ser automáticamente aplicada a todos los demás que puedan invocarlo por razón de tenerlo vigente en sus relaciones**

⁹ Beltrán Mora, Luis Nelson. Comunidad Andina y negocios internacionales: una visión desde su institucionalidad y supranacionalidad. SciELO (scientificoelectroniclibraryonline). Universidad Nacional de Colombia. Bogotá. pp. 70 – 85. Extraído el 7 de agosto de 2015, <http://www.scielo.org.co/pdf/ean/n75/n75a06.pdf>.

¹⁰ Sentencia del PROCESO 2-AI-97, Acción de incumplimiento interpuesta por la Secretaría General de la Comunidad Andina contra la República del Ecuador, por aplicar unilateralmente medidas restrictivas a los licores originarios y procedentes de la República de Colombia, incumpliendo expresamente los artículos 47, 71, 76 y 155 del Acuerdo de Cartagena y los artículos 5 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal, así como la Resolución 454 de la Junta del Acuerdo de Cartagena.

¹¹ Sentencia del PROCESO 11-IP-2008, Interpretación prejudicial del artículo 72 del Acuerdo de Cartagena e interpretación, de oficio, de los artículos 73, 74, 76 y 77 del Acuerdo de Cartagena y de los artículos 2, literales b) e i), 12 y 14 de la Decisión 416 de la Comisión de la Comunidad Andina sobre la base de lo solicitado por el Juzgado Décimo Primero Administrativo del Circuito de Barranquilla de la República de Colombia. Actor: sociedad DISWAFER LTDA. Caso: Liberación arancelaria. Proceso interno: No. 2004-00186.

comerciales bilaterales o multilaterales con el país otorgante de las ventajas.

Con similares características, objetivos y consecuencias, el artículo 155 [hoy artículo 139] del Acuerdo de Cartagena consagra de un modo general y lo inserta de esta manera en el Ordenamiento Jurídico Andino, la cláusula igualmente llamada de la "Nación Más Favorecida" en beneficio de todos los Países Miembros. Establece la norma comunitaria que "cualquier ventaja, favor, franquicia, inmunidad o privilegio que se aplique por un País Miembro en relación con un producto originario de o destinado a cualquier otro país, **será inmediata e incondicionalmente extendido al producto similar originario de o destinado al territorio de los demás Países Miembros.**

El hecho de que un país de la Comunidad no extienda a las importaciones de bienes originarios de los otros Países Miembros, el tratamiento que con características más favorables aplique a terceros países, constituye, en principio, un rompimiento del compromiso de trato igualitario y equitativo establecido en el Artículo 155 del Acuerdo de Cartagena [hoy artículo 139]. En todo caso, **deberá siempre analizarse si la no extensión de las ventajas aludidas se encuentra jurídicamente justificada por corresponder o encontrarse cubierta por alguna de las excepciones previstas para la no extensividad del beneficio.**

(...)

Las características fundamentales de esta figura convertida en ley para los Países Andinos, **son aquellas de ser inmediatamente aplicada cuando se constituye la ventaja a favor de un tercero,** también en beneficio de los demás Países Miembros; **que esa extensión** dispuesta como consagración del principio de equidad, **debe ser incondicional y, consecuentemente, no sujeta a compensaciones de clase alguna, menos aún sometida a exigencias en materia de reciprocidad.**

A partir del análisis de los orígenes andinos relativos al establecimiento de **la Cláusula de la Nación más Favorecida** y, de las características jurídicas y técnicas de la misma, fijadas por la doctrina y recogidas también en jurisprudencia de este Tribunal, puede concluirse que se trata de un mecanismo incorporado al Ordenamiento Jurídico Comunitario, que **no determina otras excepciones que las taxativamente establecidas en el propio artículo 155**[hoy artículo 139] **del Acuerdo de Cartagena y que, en consecuencia, tiene el carácter de disposición de respeto obligatorio y automático para todos los Países Miembros, no siendo por lo tanto oponibles a ese compromiso argumentos o justificaciones que no se enmarquen, fehacientemente, en los dispositivos que la constituyen y consagran (...)**". (Las negrillas y subrayados son nuestros).

De lo expuesto, queda claro el carácter incondicional e inmediato de la Cláusula de Nación Más Favorecida consagrada en el artículo 139 del Acuerdo de Cartagena. Cabe

entonces preguntarse si la exigencia establecida en el Procedimiento INTA-PE.01.11 (Versión 2), confirmada por el Tribunal Fiscal en sus resoluciones mencionadas supra, a través de la cual se requiere que en el rubro "Observaciones" del certificado de origen se invoque la preferencia arancelaria solicitada en virtud del acuerdo comercial contraviene o no el carácter inmediato e incondicional de la Cláusula de Nación Más Favorecida.

1.2 La aplicación de la Cláusula de Nación Más Favorecida estaría siendo condicionada a un acto administrativo bajo la figura del complemento indispensable

En las Resoluciones del Tribunal Fiscal bajo análisis se estaría condicionando, en nuestra opinión, la aplicación de la Cláusula NMF a lo dispuesto en el Procedimiento INTA-PE.01.11 (Versión 2), pues se estaría yendo más allá de lo dispuesto en la Decisión 416 sobre Normas Especiales para la Calificación y Certificación del Origen de las Mercancías. En efecto, el artículo 12 de la referida Decisión se establece que el objeto del certificado de origen es comprobar el cumplimiento de las normas sobre calificación de origen y no la solicitud de la preferencia arancelaria, que se realiza a través de la Declaración Única de Aduanas (DUA).

En este punto debemos llamar la atención a la situación en la que a la declaración de la importación se le asigna el canal verde, en tal caso el certificado de origen así como los demás documentos requeridos en cualquier importación no son presentados ante la autoridad aduanera. Cabe señalar que en el caso del canal verde el levante se da únicamente con la presentación de la Declaración Única de Importación a la citada autoridad. Lo que nos indica que el requisito establecido en el numeral 11 de la INTA-PE.01.11 no tendría utilidad alguna.

Así las cosas, el requisito establecido en el Procedimiento INTA-PE.01.11 (Versión 2), además de ser un requisito adicional al exigido en el artículo 139 del Acuerdo de Cartagena, duplicaba la información requerida al importador, no tenía incidencia en el origen del producto y cuando la declaración era sometida al canal verde no se consultaba.

Al respecto, en opinión de la Secretaría General de la Comunidad Andina (en adelante, SGCAN):

"En lo relativo al artículo 139 del Acuerdo, la consignación del acuerdo y porcentaje preferencial específicos ayuda a la autoridad aduanera a aplicar el mejor trato aplicable, teniendo presente que no le es dada a la autoridad aduanera la posibilidad de interpretar la normativa (nacional o comunitaria) sino únicamente de aplicarla y que los oficiales de aduana no pueden sustituirse de [sic] en la acción del operador económico, quien es el llamado a identificar la preferencia de su interés, escogerla o renunciarla, máxime si coexisten al mismo tiempo varios

acuerdos preferenciales que puedan ser aplicables al mismo tiempo a la mercancía en cuestión”.

En efecto, a través de la exigencia establecida en el Procedimiento INTA-PE.01.11 (Versión 2) se estaría condicionando la aplicación de la Cláusula de Nación Más Favorecida a un procedimiento administrativo interno que no se condice con el objeto del certificado de origen, por lo que se estaría constituyendo una restricción al comercio subregional contraviniendo de esta manera el artículo 72 del Acuerdo de Cartagena. Sobre el particular, ha dicho el Tribunal Andino en su Interpretación Prejudicial 36-IP-2012 que recoge la Sentencia del Proceso 134-AI-2003:

“El programa de liberación, tal como está concebido, es bastión fundamental en el desempeño del comercio intracomunitario, el cual se complementa con el principio de la no discriminación y sus dos vertientes: los principios de trato nacional y de nación más favorecida.

(...)

El tratamiento de la Nación Más Favorecida consiste, de manera elemental, en que cualquier concesión arancelaria dada por un país a otro, debe ser automáticamente aplicada a todos los demás que puedan invocarlo por razón de tenerlo vigente en sus relaciones comerciales bilaterales o multilaterales con el país otorgante de las ventajas.

Con similares características, objetivos y consecuencias, el artículo 155 [hoy artículo 139] del Acuerdo de Cartagena **consagra de un modo general y lo inserta de esta manera en el Ordenamiento Jurídico Andino, la cláusula igualmente llamada de la "Nación Más Favorecida" en beneficio de todos los Países Miembros. Establece la norma comunitaria que "cualquier ventaja, favor, franquicia, inmunidad o privilegio que se aplique por un País Miembro en relación con un producto originario de o destinado a cualquier otro país, será inmediata e incondicionalmente extendido al producto similar originario de o destinado al territorio de los demás Países Miembros.**

El hecho de que un país de la Comunidad no extienda a las importaciones de bienes originarios de los otros Países Miembros, el tratamiento que con características más favorables aplique a terceros países, constituye, en principio, un rompimiento del compromiso de trato igualitario y equitativo establecido en el Artículo 155 del Acuerdo de Cartagena. En todo caso, deberá siempre analizarse si la no extensión de las ventajas aludidas se encuentra jurídicamente justificada por corresponder o encontrarse cubierta por alguna de las excepciones previstas para la no extensividad del beneficio.

(...)

A partir del análisis de los orígenes andinos relativos al establecimiento de la Cláusula de la Nación más Favorecida y, de las características jurídicas y técnicas de la misma, fijadas por la

doctrina y recogidas también en jurisprudencia de este Tribunal, puede concluirse que se trata de un mecanismo incorporado al Ordenamiento Jurídico Comunitario, que no determina otras excepciones que las taxativamente establecidas en el propio artículo 155 [hoy artículo 139] del Acuerdo de Cartagena y que, en consecuencia, tiene el carácter de disposición de respeto obligatorio y automático para todos los Países Miembros, no siendo por lo tanto oponibles a ese compromiso, argumentos o justificaciones que no se enmarquen, fehacientemente, en los dispositivos que la constituyen y consagran.". (Proceso 134-AI-2003. Sentencia de 22 de septiembre de 2004, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 1133, de 27 de agosto de 2004. Las negrillas y subrayados son nuestros.)

Dicha violación del ordenamiento jurídico andino se reafirma por el Tribunal Fiscal, que luego de reconocer la vigencia y aplicación del artículo 139 del Acuerdo de Cartagena con relación al ARAM No. 1, dispone que no es procedente la devolución de los derechos arancelarios indebidamente pagados dado a que no se ha cumplido con el requisito establecido mediante el Procedimiento INTA antes mencionado.

En efecto, al condicionar el Tribunal Fiscal el reclamo de la preferencia solicitada en virtud de la Cláusula de Nación Más Favorecida a un requisito no dispuesto en la norma comunitaria, estaría reafirmando la existencia de una traba al comercio establecida mediante el Procedimiento INTA-PE.01.11 (Versión 2), así como incumpliendo el ordenamiento jurídico andino. Incluso estaría incurriendo en incumplimiento de la obligación de "No Hacer", tal como lo ha indicado el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en reciente sentencia del Proceso 1-AI-2013¹².

De la misma manera, el Tribunal Fiscal de la República del Perú, al condicionar la aplicación de la Cláusula de Nación Más Favorecida al producto "azúcar blanca" (partida nacional 1701.99.00.90) mediante las Resoluciones bajo análisis, dispone exigencias adicionales a lo indicado en el artículo 139 del Acuerdo de Cartagena y por tanto, **se está obstaculizando la aplicación del ordenamiento jurídico andino.** Es decir, el Tribunal Fiscal estaría incurriendo en incumplimiento del ordenamiento jurídico andino, en el marco del supuesto 4 del párrafo supra.

Finalmente, consideramos importante indicar que en nuestra opinión no es de aplicación la figura de "Complemento Indispensable" para la interpretación del Procedimiento INTA-PE.01.11 (Versión 2) cuestionado, puesto que como indicáramos

¹² Proceso 01-AI-2013, Acción de Incumplimiento interpuesta por las Empresas: Amerandes Transportes Logísticos S.A.C., Greenandes Perú S.A.C. (Greenandes), Océano Agencia Marítima S.A. (Océano), Terminales Portuarios Peruanos S.A.C. (TPP), Transtotal Agencia Marítima S.A. (Transtotal), IAN Taylor Perú S.A.C. (ITP), Mediterranean Shipping Company del Perú S.A.C (Cosmos) contra la República del Perú, por interpretar y aplicar de manera incorrecta lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 10 de la Decisión 671, Armonización de Regímenes Aduaneros; y el artículo 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

anteriormente, la exigencia contemplada en el citado procedimiento promueve la duplicidad de información en los documentos que se acompañan al llevar a cabo el procedimiento de nacionalización de la mercancía, lo que no se condice con los compromisos asumidos por los Países Miembros de la Organización Mundial del Comercio a través del Acuerdo de Facilitación del Comercio aprobado en Bali en diciembre de 2013, y que se encuentra próximo a entrar en vigencia.

Al respecto, es preciso indicar que de acuerdo a lo señalado por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, los Países Miembros de la Comunidad Andina pueden recurrir al “Complemento Indispensable” cuando ello no restrinja aspectos esenciales regulados por el derecho comunitario:

“La interrelación existente entre el derecho comunitario y el nacional, crea la figura del complemento indispensable, la cual obliga a los Países Miembros a no adoptar ni emplear medida alguna que de una u otra manera entre en conflicto con el derecho comunitario andino o restrinjan aspectos esenciales regulados por él”.(Interpretación Prejudicial 18-IP-04)¹³

En efecto, dado que la Decisión 416 no contempla disposición alguna que exija que en el certificado de origen deba invocarse la Cláusula de Nación Más Favorecida en el rubro “observaciones” del Certificado de Origen, se estaría regulando más allá de lo dispuesto en el ordenamiento jurídico andino, en particular por el carácter inmediato e incondicional de dicho principio. Sobre el particular el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha señalado en el Proceso 129-IP-2012:

“El principio de complemento indispensable de la normativa comunitaria consagra lo que algunos tratadistas denominan “norma de clausura”, según la cual se deja a la legislación de los Países Miembros la solución legislativa de situaciones no contempladas en la ley comunitaria, ya que es posible que aquella no prevea todos los casos susceptibles de regulación jurídica.

(...) este principio implica que los Países Miembros tienen la facultad para fortalecer o complementar, por medio de normas internas o de Acuerdos Internacionales, la normativa del ordenamiento comunitario andino, pero, en la aplicación de esta figura, **las legislaciones internas de cada país no podrán establecer exigencias, requisitos adicionales o dictar reglamentaciones que de una u otra manera entren en conflicto con el derecho comunitario andino o restrinjan aspectos esenciales regulados por él.**” (Negritas y subrayado son nuestros)¹⁴

¹³ Pronunciamiento formulado en la Interpretación Prejudicial 18-IP-04. Interpretación prejudicial de los artículos 12 y 19 de la Decisión 416 de la Comisión de la Comunidad Andina, sobre Normas Especiales para la Calificación y Certificación del Origen de las Mercancías, solicitada por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 de la República del Ecuador e interpretación de oficio de los artículos 6, 9 y 14 párrafo primero de la misma Decisión. Actor: Asociación de Fabricantes de Productos Balanceados (AFABA). Proceso interno No. 2670-II SALA.

¹⁴ Para mayor detalle, ver también la sentencia de Interpretación Pre Judicial - Proceso 121-IP-2004, publicado en la G.O.A.C. No. 1139, de 12 de noviembre de 2004, marca

Si bien el Tribunal Andino ratifica en la citada sentencia

“(…) la potestad de las autoridades nacionales de los Países Miembros, de regular a través de normas internas o mediante la celebración de tratados internacionales, los asuntos sobre las notificaciones, no podrá ser ejercida de modo tal que signifique la introducción de restricciones adicionales al ejercicio de los derechos y facultades consagrados por la norma comunitaria. En todo caso, la norma interna o internacional que se aplique deberá ser compatible con la comunitaria”.

En efecto, la potestad de regulación de los Países Miembros de la Comunidad Andina a través de su ordenamiento interno no podrá establecer exigencias, requisitos adicionales o dictar reglamentaciones que de una u otra manera entren en conflicto con el derecho comunitario andino o restrinjan aspectos esenciales regulados por él de manera que signifiquen, por ejemplo, una menor protección a los derechos consagrados por la norma comunitaria.

Cabe mencionar que recientemente la Secretaría General de la Comunidad Andina, recogiendo la jurisprudencia antes citada, se ha pronunciado a través de las Resoluciones 1716 y 1695¹⁵, dejando claro que se aplicará la figura de “*complemento indispensable*” como solución legislativa de situaciones no contempladas en la normativa comunitaria, ya que es posible que aquella no prevea todos los casos susceptibles de regulación jurídica; sin embargo, este no es el caso para la emisión de Certificados de Origen, pues los procedimientos y requisitos relacionados a la expedición de los mismos se encuentran regulados en la Decisión 416 de la Comunidad Andina.

II. Conclusiones

Luego del análisis presentado sobre las Resoluciones del Tribunal Fiscal (RTF) 10520-A-2014, 10518-A-2014 y 05616-A-2015 que avalan la exigencia del requisito establecido por la SUNAT a través del Procedimiento INTA-PE.01.11 (Versión 2) para la invocación de la Cláusula de Nación Más Favorecida, en nuestra opinión la República del Perú estaría incurriendo en incumplimiento del ordenamiento jurídico andino, al establecer requisitos adicionales a lo dispuesto en el mismo, desnaturalizando el objeto y fin del certificado de origen, y constituyendo una traba a la aplicación de la Cláusula de la Nación Más Favorecida a productos originarios de la Comunidad Andina.

FRUCOLAC, citando al Proceso 02-IP-96, publicado en la G.O.A.C. No. 257, de 14 de abril de 1997, marca: MARTA.

¹⁵ G.O.A.C. No. 2344 del 6 de junio de 2014, que contiene la Resolución 1695 de la Secretaría General de la Comunidad Andina sobre calificación como restricción al comercio de las medidas aplicadas por el Gobierno de Ecuador mediante la Resolución 116 del COMEX.

En este sentido, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 25 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y el artículo 107 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, las empresas afectadas podrían interponer Acción de Incumplimiento contra la República del Perú.