**JURISPRUDENCIA**

Sentencia N° 954 de fecha 01/07/03 de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia.

PRUEBAS. EXPERTICIA TECNICO ADUANERA EN EL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.

"...Omisiss"

Resuelto el punto previo examinado, pasa la Sala a conocer y resolver la materia de fondo debatida, y al efecto observa:

2. Cuestión de fondo.

La cuestión debatida se plantea a partir del acto de reconocimiento donde el mencionado funcionario, no obstante haber afirmado que las mercancías declaradas se correspondían con las cantidades y valores, especificadas en las facturas presentadas; determinó un supuesto error en la clasificación arancelaria, en razón de que, a su decir, lo que viene es un sistema hidráulico para frenos completo clasificado en la partida 8708.39.30 y para lo cual necesita del

Certificado de Calidad (Normas Covenin), dejando aclarado que esto no afecta la liquidación de los gravámenes aduaneros, pero sí incurría en infracción aduanera, conforme a lo previsto en el artículo 114 de la Ley Orgánica de Aduanas. Motivo por el cual, se emitió acta de comiso sin número y fecha, notificada el 30 de noviembre de 1999, según aparece de datos contenidos en la misma acta.

En razón de ello, la importadora interpuso el respectivo recurso contencioso tributario por denegación tácita de la Administración Aduanera, donde expuso las razones de hecho y de derecho que le asisten para sostener que las mercancías por ella importadas están clasificadas correctamente bajo el código arancelario Nº 8708.39.90 como Las demás partes de freno. En apoyo a lo anterior y en la oportunidad procesal, produjo en el expediente documentos probatorios contentivos de: Manual de Servicios de Chrysler de Venezuela. L.L.C, para los vehículos Town & Country, Caravan and Voyager y su traducción al español, efectuada ésta por el ciudadano Juan Reimelt, quien es intérprete público, en idioma inglés, de la República Bolivariana de Venezuela, según título registrado en la Oficina Principal de Registro Público del Distrito Federal, bajo el Nº 93, folio 55, Tomo Segundo y en el Juzgado de Primera Instancia en lo Civil, bajo el Nº 61 folio 116, Letra R; explicativas de las características técnicas y funcional de la mercancía objeto de la discrepancia clasificatoria, así como documentos de otras importaciones para demostrar que habían importado mercancía del mismo tipo con la misma clasificación, amparada con certificado de calidad emitido por SENORCA, y original del certificado de calidad Nº 05-3053-030 de fecha 06-07-99, con fecha de vencimiento 10-03-2000, expedido por el Ministerio de Industria y Comercio-Servicio Autónomo Dirección de Normalización y Certificación de Calidad -SENORCA. Asimismo, promovió experticia sobre las mercancías y documentos, la cual fue practicada por los expertos Luis José Trías Zambrano, Técnico Superior Hacendista mención Aduanas, titular de la cédula de identidad No. ....., designado por el Fisco Nacional, Julio Rodrigo Carrazana Gallo, abogado, especialista en derecho tributario, Capacitado Aduanero de U.S.B., portador de la cédula de identidad No. ....., nombrado por la sociedad mercantil recurrente y Marco Antonio Osorio Chirinos, abogado, inscrito en el Inpreabogado bajo el No. ....., elegido por el Tribunal de la causa.

Ahora bien, visto el dictamen pericial, que consideró las mercancías importadas como "Motobombas Electrónicas Hidráulicas", así como su afirmación de que no se corresponden con un sistema hidráulico de frenos completo "pues le faltan al mismo los Sistemas de Cañerías, los Canales de Control, los Sistemas de Servicios Electrónicos y los Engranajes de Bloqueo de frenado", el juzgador consideró, por esas razones, no aplicable el criterio de clasificación arancelaria determinado por la Administración Aduanera bajo el código 8708.39.30 como "Sistema Hidráulico de Frenos completo", por cuya razón no hizo pronunciamiento alguno acerca del Certificado de Calidad (Normas Covenin), en consecuencia, siendo esa la única motivación del acto administrativo, declaró nulos los actos recurridos por falso supuesto. Por otra parte, se apartó de la clasificación establecida por los expertos en el código arancelario 8413.81.90 como "Las demás Bombas para líquidos, las demás", para concluir que la clasificación arancelaria aplicable al caso de autos, es la determinada por la importadora

recurrente con el código 8708.39.90 como "Las demás partes de Freno".

En razón de lo expuesto, de la declaratoria del a quo y de las argumentaciones de la contribuyente y del Fisco Nacional, toca a la Sala determinar cuál es la correcta ubicación arancelaria de la mercancía importada, y a este respecto hace las siguientes consideraciones:

Establece la aplicable Ley Orgánica de Aduanas en su Título III, referido al Arancel de Aduanas, y en el Capítulo I del Título V de su Reglamento, la normativa y lineamientos a tener en cuenta respecto de la aplicación del cuerpo normativo denominado Arancel de Aduanas.

Así, se desprende del contenido de los artículos 82, 83 84 y 85 de la citada Ley, que todas las operaciones aduaneras estarán sujetas al impuesto que ella autoriza. Asimismo prevé que la tarifa aplicable para la determinación del impuesto aduanero será fijada en el Arancel de Aduanas; cuya clasificación deberá hacerse conforme a la previsión contenida en el mismo Arancel, es decir: gravadas, no gravada, prohibidas, reservadas y sometidas a otras restricciones, registros u otros requisitos. Se indica igualmente en dicha normativa, que la calificación de esas mercancías así clasificadas, deberá efectuarse sólo de conformidad con el Arancel de Aduana, so pena de declararse nula la calificación que no cumpliere con esas formalidades.

Señala también la referida Ley, que los tipos de impuestos en esta materia, pueden ser ad-valorem, específicos o mixtos. En ese sentido, el Arancel de Aduanas fija la tarifa o alícuota a cada una de las subpartidas subregionales (8 dígitos) o adicionales (10 dígitos). Estableciendo asimismo, que a los efectos de la verificación y fijación de la base imponible de estos impuestos, el reglamento determinará los elementos constitutivos, el alcance, las formas, medios y sistemas que deberán ser utilizados.

Por otra parte, señala en su artículo 86, en lo atinente a la causación de los aludidos impuestos, que los mismos se causarán a la fecha de su llegada a la zona primaria de cualquier aduana nacional habilitada para la operación de que se trate y estarán sometidas al régimen aduanero vigente para esa fecha.

En este mismo orden de ideas, el reglamento de la mencionada Ley en sus artículos 227, 228 y 230 establece que el ordenamiento de las mercancías en el Arancel de Aduanas se

realizará con base a las Nomenclaturas Arancelarias Común a los países miembros del Acuerdo de Cartagena, NANDINA; indica además, que en las declaraciones de las mercancías, las clasificaciones arancelarias de las mercancías declaradas, se hará conforme a la Ley y se ajustará en todo a los términos utilizados en el Arancel de Aduanas.

Asimismo, establece que la interpretación y aplicación oficial del Arancel de Aduanas es función del Ministro de Hacienda (ahora Ministro de Finanzas), y para cuya ejecución se consideran como parte integrante de la estructura legal de dicho arancel, las modificaciones introducidas por el Consejo de Cooperación Aduanera en Bruselas, a la Nomenclatura y a sus notas explicativas.

En el caso de autos, el Arancel de Aduanas aplicable está contenido en el Decreto Nº 989 de fecha 20 de diciembre de 1995, publicado en la Gaceta Oficial Nº 5.039 Extraordinario de fecha 09 de febrero de 1996.

Planteadas las anteriores consideraciones, pasa la Sala a determinar la correcta clasificación arancelaria y para ello se hace necesario consultar el referido Arancel de Aduanas, en el cual como antes se indicó, se ha adoptado la nomenclatura del Sistema Armonizado para Designación y Codificación de Mercancías, que doctrinariamente se ha definido como "una colección de nombres de cosas, pero, en aduana, además, debe ser lo suficientemente amplia que comprenda todos los bienes susceptibles de ser objeto de comercio internacional; debe estar estructurada de tal modo, que una mercancía solamente pueda ser ubicada en un solo y único lugar; sus conceptos deben ser claros y bien delimitados, ajenos a toda ambigüedad; debe responder a las necesidades de todos los factores interventores en el comercio internacional, ya sean comerciantes, transportistas, almacenistas, economistas, estadígrafos, etc.".

Ahora bien, conforme al artículo 21 del mencionado Arancel de Aduanas, aprecia la Sala que es en las Reglas Generales para la interpretación del Sistema Armonizado, donde se establecen los principios fundamentales a seguir para efectuar una correcta clasificación arancelaria, a los efectos de aplicar la nomenclatura en él contenida. Así en la Regla No. 1, se señala que los Títulos de las Secciones, de los Capítulos y de los Subcapítulos sólo tienen un valor indicativo, pues la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Secciones o de Capítulos y por las siguientes disposiciones de las Reglas Generales 2, 3, 4, 5 y 6, si no son contrarias al texto de dichas Partidas y Notas.

Ciñéndonos al caso concreto, aprecia la Sala: 1. Que la mercancía objeto de clasificación arancelaria fue sometida a una experticia, la cual fue practicada conforme a las formalidades legales, determinando como resultado el respectivo estudio técnico, que las mercancías importadas corresponden a dos (2) Motobombas Hidráulicas Electrónicas, que forman parte de un Sistema de Frenado de los vehículos, a los cuales se incorporarán posteriormente"; 2. Que a los efectos de proceder a la clasificación arancelaria de la referida mercancía, los peritos actuaron conforme a la nomenclatura del Sistema Armonizado para Designación y Codificación de Mercancías, conforme a la cual la clasificación está determinada legalmente por los textos de las Partidas y de las Notas de Secciones o de Capítulos; en razón de lo cual, debía acudirse a la Sección XVII, Material de Transporte, del Arancel de Aduanas, Nota 2, literal e) que señala:

2. No se consideran "partes o accesorios" de material de transporte, aunque sean identificables como tales:

...omissis ....

e) Las máquinas y aparatos de las partidas Nos. 84.01 a 84.79, así como sus partes ..."

Determinándose, según la transcrita nota excluyente por una parte y de ubicación específica por otra, que dichas máquinas o aparatos siguen su propio régimen y se deben clasificar por la partida arancelaria específica que las comprenda; 3. Que en razón de ello, las referidas máquinas denominadas Motobombas Electrónicas Hidráulicas, están específicamente clasificadas en la partida arancelaria 8413, que establece lo siguiente: Bombas para líquidos, incluso con dispositivo medidor incorporado; elevadores de líquidos", ya que conforme al dictamen pericial cumplen con las condiciones que exige la partida arancelaria Nº 8413, las cuales tienen pleno valor conforme al artículo 5 del referido Decreto Nº 989 de fecha 20 de diciembre de 1995; pues, según el dictámen en estudio, se trata de bombas para líquidos (hidráulicas), accionados por fuerza motriz eléctrica, además la orden para operar es de carácter electrónico, ya que procede de un sistema de computación que lleva dicha bomba; 4. Que del examen efectuado a la Nota Legal Nº 2 de la Sección XVII, Material de Transporte del mencionado Decreto (Arancel de Aduanas), se debe excluir del Capítulo 87 y, por ende, de la partida 8708 comprendida en dicho Capítulo, cualquier máquina susceptible de clasificarse entre las posiciones 84.01 y 84.79.

En razón de todo lo expuesto, conforme con el análisis y estudio técnico expresado en el dictamen pericial supra referido, así como del examen exhaustivo efectuado a las actas

procesales, la Sala estima, visto que la mercancía objeto de estudio denominada según catálogo HYD ASSY Nº R4683474 (Motobombas Eléctricas del sistema de frenos ABS), "está compuesta por un motor eléctrico en su parte superior, una Bomba Hidráulica integrada, en su bloque intermedio, por un sistema de válvulas y un (01) cilindro horizontal hidráulico, que le permiten accionar el lìquido de freno hacia un sistema de cañerías que conduce hacia tres (3) canales de control de las ruedas, donde se encuentran unos engranajes de bloqueo hidráulico y sistemas de sensores electrónicos que se comunican con la Bomba Hidráulica, cuando aprecian una falla en el Sistema de Frenado", la ubicación de la misma debe efectuarse por aplicación de la Regla General Nº 1 para la interpretación de la nomenclatura, tomando en consideración lo dispuesto en la Nota Legal 2, letra e) de la Sección XVII, Material de Transporte, en el Capítulo 84, en la partida 8413, y dentro de esta en la subpartida 8413.81.90, por cuanto se trata de "Las demás Bombas para líquidos, las demás", y no en otra de la nomenclatura arancelaria; con un régimen legal, sin restricciones arancelarias, sean estos permisos, certificados de calidad, licencias, registros u otros. Ratificando así la determinación arancelaria arrojada por el dictamen pericial. Así se declara.

Cabe destacar en virtud de lo antes expuesto, que la declaración arancelaria determinada por parte de la contribuyente recurrente en el Código Arancelario 8708.39.90 como "Las demás partes de frenos (Control hidráulico de freno) con gravamen del 15% ad-valorem no resultó correcta; a pesar de ello, por resultar ambas partidas arancelarias gravadas con el mismo aforo, se evidencia que no se causaron impuestos diferenciales de importación a los declarados para las mercancías en referencia; asimismo, que dichas mercancías no están sujetas a ningún tipo de restricciones arancelarias; razón por lo cual, se ordena a la Administración Aduanera, proceder al desaduanamiento de las mercancías que fueron objeto de comiso, según Acta sin fecha y sin número impugnada, cuya motivación está contenida en el Acta de Reconocimiento sin número, de fecha 12 de noviembre de 1999. Así se declara.

Finalmente, es necesario destacar que, respecto a la denuncia de falso supuesto e incongruencia negativa, con base en el marco del contexto general sometido a debate, pudo esta Sala apreciar, como garante de su doble función de control y de justicia, que no obstante haber resultado el fallo de esta alzada contrario al producido en instancia, el juez de la causa al emitir su decisión no incurrió en los denunciados vicios; por tal razón resultan improcedentes tales denuncias. Así se declara.

-VI-

DECISIÓN

De acuerdo a los razonamientos que anteceden, la Sala Político Administrativa de este Tribunal Supremo de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara:

1. SIN LUGAR la apelación interpuesta por la representación del Fisco Nacional contra la sentencia definitiva No. 895, dictada en fecha 14 de diciembre de 2001 por el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario. Sin embargo, la sentencia apelada se REVOCA íntegramente; en razón de que esta alzada decidió contrariamente a las pretensiones de las partes intervinientes en este proceso, así como de lo fallado por el a quo.

En consecuencia:

2. SE ANULAN los actos administrativos recurridos, contenidos en el Acta de Reconocimiento sin número de fecha 12 de noviembre de 1999 y el Acta de Comiso sin número y sin fecha, expedidos a cargo de la contribuyente importadora DAIMLERCHRYSLER DE VENEZUELA, L.L.C., por la Gerencia de la Aduana Principal Aérea Valencia del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT).

3. SE ORDENA el desaduanamiento de las mercancías llegadas en fecha 09 de noviembre de 1999, en el vehículo aéreo FX-055 de la empresa transportista Fritz Air Freight, bajo la Guía Aérea No. 69055121020, declaradas en la oficina aduanera bajo el No. 012346 en fecha 12 de noviembre de 1999, como "Las demás partes de freno" bajo el Código Arancelario No. 8708.39.90, cantidad 2 y una tarifa ad-valoren del 15%, con un valor CIF declarado por Bs. 993.722,39, amparados por la Factura Comercial No. MC01884 de fecha 29 de octubre de 1999.

4. En virtud de las dificultades interpretativas confrontadas para decidir el debate de autos, la Sala estima que no procede en el presente caso la condenatoria en costas, según lo dispuesto en el artículo 327 de vigente Código Orgánico Tributario.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas a los veintiseis (26) días del mes de junio de 2003. Años 193º de la Independencia y 144º de la Federación.

El Presidente Ponente,

LEVIS IGNACIO ZERPA

El Vicepresidente,

HADEL MOSTAFÁ PAOLINI

La Magistrada,

YOLANDA JAIMES GUERRERO

La Secretaria,

ANAÍS MEJÍA CALZADILLA

Exp. Nº 2002-0949

LIZ/ gr

En primero (01) de julio del año dos mil tres, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el Nº 00954.

**< Regresar** **Indice Alfabetico**