



TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA

Quito, 4 de marzo de 2021

Proceso: 486-IP-2019

Asunto: Interpretación Prejudicial

Consultante: Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Cuenca de la República del Ecuador

Expediente interno del Consultante: 01501-2019-0043

Referencia: Control posterior de las autoridades aduaneras de los Países Miembros

Norma a ser interpretada: Último párrafo del Artículo 14 de la Decisión 778

Tema objeto de interpretación: Facultad de control posterior de las autoridades aduaneras de los Países Miembros. El reconocimiento de las mercancías en ejercicio del control posterior

Magistrado Ponente: Luis Rafael Vergara Quintero

VISTO

El Oficio N° 287-2019-TDCT-S del 08 de noviembre de 2019, recibido vía Courier el 11 del mismo mes y año, mediante el cual el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Cuenca de la República del Ecuador, solicitó la Interpretación Prejudicial del último párrafo del Artículo 14 de la Decisión 778 de la Comisión de la Comunidad Andina, a fin de resolver el proceso interno N° 01501-2019-0043, y;

El Auto de 12 de enero de 2021, mediante el cual este Tribunal admitió a trámite la presente Interpretación Prejudicial.



A. ANTECEDENTES

Partes en el proceso interno

Demandante: PABLO GUILLEN CORDOVA CIA. LTDA.

Demandados: DIRECCIÓN GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR –SENAE– DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

DIRECCIÓN NACIONAL JURÍDICA ADUANERA DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR –SENAE– DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

B. ASUNTO CONTROVERTIDO

De la revisión de los documentos remitidos por el Tribunal consultante respecto del proceso interno, este Tribunal considera que el tema controvertido es, si el SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR –SENAE– en cumplimiento de su potestad de control posterior debió efectuar obligatoriamente un reconocimiento físico de las mercancías de conformidad con lo previsto en el último inciso del Artículo 14 de la Decisión 778 de la Comisión de la Comunidad Andina.

C. NORMA A SER INTERPRETADA

El Tribunal consultante solicitó la Interpretación Prejudicial del último párrafo del Artículo 14 de la Decisión 778 de la Comisión de la Comunidad Andina, el cual se interpretará por ser pertinente¹.

¹ Decisión 778 de la Comisión de la Comunidad Andina. -

«Artículo 14.- Una vez autorizado el levante o el embarque de las mercancías y con el objeto de garantizar la exactitud y veracidad de los datos contenidos en la declaración, las autoridades aduaneras podrán proceder al control posterior de:

- a) Mercancías, documentos y demás datos relativos a las operaciones de importación, exportación o tránsito aduanero de las mercancías de que se trate;
- b) Documentos y datos relativos a las operaciones comerciales posteriores o anteriores vinculadas a la importación, exportación o tránsito aduanero de las mercancías de que se trate, incluyendo el Documento Único Aduanero (DUA) y la Declaración Andina del Valor (DAV);
- c) Operaciones de transformación, elaboración, montaje, reparación y otras a las que estén sometidas las mercancías importadas al amparo de un régimen de perfeccionamiento activo, así como los productos obtenidos de estas operaciones; o
- d) El cumplimiento de los requisitos exigidos a las mercancías en importación temporal y demás regímenes suspensivos del pago de los derechos e impuestos a la importación y recargos, o sujetos a tratamientos preferenciales y a las mercancías importadas al amparo de los demás destinos aduaneros.

Las acciones de control posterior sobre las declaraciones, manifiesto de carga y demás



D. SOLICITUD DE INFORME ORAL

1. El 17 de diciembre de 2019, los abogados FRANCISCO AGUSTÍN GOTTIFREDI NEIRA e IVÁN AUGUSTO NAVAS ITURRALDE, apoderados especiales de la sociedad PABLO GUILLEN CORDOVA CIA. LTDA., solicitaron informe oral en aplicación de lo establecido en los Artículos 6 y 9 del Reglamento que regula aspectos vinculados con la solicitud y emisión de Interpretaciones Prejudiciales, aprobado por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina mediante Acuerdo 08/2017, modificado por el Acuerdo 04/2018 publicado el 14 de mayo de 2018 en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.
2. Sobre el particular, este Tribunal considera que el tema controvertido no reviste complejidad, se cuenta con la información pertinente, así como con una línea jurisprudencial uniforme para absolver la solicitud de Interpretación Prejudicial, por lo que no corresponde conceder la solicitud del informe oral requerida por los apoderados especiales de la sociedad PABLO GUILLEN CÓRDOVA CIA. LTDA.

E. TEMA OBJETO DE INTERPRETACIÓN

1. Facultad de control posterior de las autoridades aduaneras de los Países Miembros. El reconocimiento de las mercancías en ejercicio del control posterior.

F. ANÁLISIS DEL TEMA OBJETO DE INTERPRETACIÓN

1. **Facultad de control posterior de las autoridades aduaneras de los Países Miembros**
 - 1.1. Este Tribunal se ha pronunciado en anteriores ocasiones, respecto de la facultad que poseen las autoridades aduaneras, así como cuáles son sus limitaciones.²
 - 1.2. La Decisión 778 establece las normas que las autoridades aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina deberán aplicar para el control de las operaciones de comercio exterior.

documentos comerciales, contables y bancarios relativos a una determinada operación comercial, comprenderán el reconocimiento de las mercancías en el lugar en el que se encuentren».

(Énfasis agregado)

² Ver Interpretaciones Prejudiciales números 03-IP-2014 de fecha 30 de abril de 2014, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 2355 del 30 de junio de 2014; y 84-IP-2014 de fecha 1 de octubre de 2014, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 2423 del 3 de diciembre de 2014.



- 1.3. El Artículo 5 de la referida norma comunitaria señala que las acciones de control e investigación de la autoridad aduanera tiene como objetivos comprobar: (i) la exactitud y veracidad de los datos declarados relativos a las destinaciones amparadas en una o más declaraciones presentadas durante un determinado período de tiempo; (ii) el cumplimiento de los requisitos exigidos a mercancías ingresadas a un País Miembro mientras permanezcan bajo un régimen de perfeccionamiento activo o de importación temporal con suspensión de tributos o con tratamiento preferencial; (iii) el cumplimiento de los requisitos exigidos a las mercancías ingresadas a un País Miembro amparadas de otro destino aduanero o con exención de tributos; y (iv) la circulación legal de las mercancías.
- 1.4. En ese sentido, la autoridad aduanera, en aras de asegurar el cumplimiento de la legislación aduanera, tiene la facultad de ejercer el control aduanero en las siguientes fases: (i) un **control anterior**, antes de la admisión de la declaración aduanera; (ii) un **control durante el despacho**, ejercido desde el momento de la admisión de la declaración y hasta el momento del levante; (iii) y un **control posterior**, que se da a partir del levante³ (retiro) o embarque de la mercancía⁴ (Artículo 7 de la Decisión 778).
- 1.5. Sobre el objetivo de los mencionados controles, el Tribunal ha determinado, teniendo en cuenta el Reglamento Comunitario de la Decisión 571, algunos aspectos que es conveniente reiterar:

«Garantizar que se han cumplido las condiciones previstas en el Artículo 1 relativas a la utilización del valor de transacción, venta, partes relacionadas, entre otros;

Determinar si el valor declarado comprende el precio total pagado por pagar por el importador por las mercancías importadas;

Determinar si los ajustes previstos en el Artículo 8 han sido incluidos en el valor aduanero declarado;

Verificar la aplicación correcta de los métodos secundarios de valoración cuando estos deban utilizarse;

Prevenir y evitar la utilización de prácticas prohibidas, por ejemplo, la

³ Por levante de las mercancías se entiende el «acto por el cual la autoridad aduanera autoriza a los interesados a disponer de las mercancías de acuerdo con el régimen aduanero solicitado».

Ministerio de Economía y Finanzas de la República del Perú. Diccionario Aduanero. Disponible en: <https://www.mef.gob.pe/es/glosario-sp-29859/aduanero> (Consulta: 11 de enero de 2021).

⁴ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA (RAE). *Diccionario de la Lengua Española*. Definición de embarque: «1. m. Acción y efecto de embarcar (ll introducir personas u objetos en un medio de transporte). 2. m. Acción y efecto de embarcar (ll hacer que alguien intervenga en una empresa difícil). 3. m. embolado (ll cometido engoroso). tarjeta de embarque» Disponible en: <https://dle.rae.es/embarque#otras> (Consulta: 11 de enero de 2021).

Por embarque de las mercancías se entiende la acción de introducir las mercaderías a los medios de transporte desde la aduana con destino al exterior o a otras Aduanas del mismo país.



utilización de valores teóricos o estimados, o sencillamente fraudulentos; y,

Tales controles se deben cumplir en varias etapas: previa al despacho, en el momento del despacho y en la fase posterior al despacho»⁵.

- 1.6. Teniendo en cuenta que en el presente caso se cuestiona la facultad del control posterior efectuado por la autoridad aduanera, se hará énfasis en el desarrollo de dicho tema. El control aduanero posterior es definido como:

«...el que realiza la administración aduanera una vez que las mercancías ya se encuentran en propiedad del dueño o consignatario; pero, por el poder que tiene la administración para verificar las operaciones realizadas por los consignatarios, dentro de un periodo posterior al levante de las mercancías, es que se pueden realizar los controles mencionados».⁶

- 1.7. Al respecto, encontramos que, en el marco normativo del Artículo 14 de la Decisión 778, la autoridad aduanera se encuentra facultada para efectuar diversas acciones de control posterior, tal como se precisa a continuación:

«**Artículo 14.-** Una vez autorizado el levante o el embarque de las mercancías y con el objeto de garantizar la exactitud y veracidad de los datos contenidos en la declaración, las autoridades aduaneras podrán proceder al control posterior de:

- a) Mercancías, documentos y demás datos relativos a las operaciones de importación, exportación o tránsito aduanero de las mercancías de que se trate;
- b) Documentos y datos relativos a las operaciones comerciales posteriores o anteriores vinculadas a la importación, exportación o tránsito aduanero de las mercancías de que se trate, incluyendo el Documento Único Aduanero (DUA) y la Declaración Andina del Valor (DAV);
- c) Operaciones de transformación, elaboración, montaje, reparación y otras a las que estén sometidas las mercancías importadas al amparo de un régimen de perfeccionamiento activo, así como los productos obtenidos de estas operaciones; o
- d) El cumplimiento de los requisitos exigidos a las mercancías en importación temporal y demás regímenes suspensivos del pago de los derechos e impuestos a la importación y recargos, o sujetos a tratamientos preferenciales y a las mercancías importadas al amparo de los demás destinos aduaneros.

(...)

⁵ Ver Interpretación Prejudicial N° 44-IP-2009 de fecha 28 de agosto de 2009, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 1783 del 7 de diciembre de 2009.

⁶ José Armando Garavito Castillo, *Control Aduanero*, Secretaría General de la Comunidad Andina, Lima, 2007, p. 18. http://www.comunidadandina.org/StaticFiles/201165195749libro_atrc_control.pdf



- 1.8. Como se aprecia, el Artículo 14 de la Decisión 778 establece como uno de los objetivos del control posterior garantizar la exactitud y veracidad de los datos contenidos en la declaración aduanera, para lo cual las autoridades aduaneras se encuentran facultadas para ejercer dicho control sobre:
- (i) Mercancías, declaraciones de aduana, manifiesto de carga, documentos comerciales, contables y bancarios relativos a una determinada operación comercial documentos y demás datos relativos a las operaciones de importación, exportación o tránsito aduanero;
 - (ii) Operaciones de transformación, elaboración, montaje, reparación y otras a las que estén sometidas las mercancías importadas al amparo de un régimen de perfeccionamiento activo y sobre los productos derivados de estas;
 - (iii) El cumplimiento de los requisitos exigidos a las mercancías en importación temporal y demás regímenes suspensivos del pago de los derechos e impuestos a la importación y recargos, o sujetos a tratamientos preferenciales, entre otros.
- 1.9. Para ejercer estas facultades es necesario que el importador proporcione toda la información requerida por la administración aduanera. La persona obligada a dar información deberá entregarla a la autoridad aduanera de manera oportuna en la forma y términos que establezca la norma interna de cada País Miembro.
- 1.10. Con relación a lo antes indicado, el párrafo 6 del Anexo III del Acuerdo sobre valoración de la OMC, al referirse al Artículo 17 del Acuerdo sobre valoración de la OMC, señala que al aplicar el referido Acuerdo, podrá ser necesario que las administraciones de aduanas procedan a efectuar investigaciones sobre la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración que les sean presentados a efectos de la valoración en aduana. El Artículo reconoce, por tanto, que pueden realizarse investigaciones con la finalidad de, por ejemplo, comprobar si los elementos del valor declarados o presentados a las autoridades aduaneras en relación con la determinación del valor en aduana son completos y exactos. Los Países Miembros, con sujeción a sus leyes y procedimientos nacionales, tienen la potestad de contar con la plena cooperación de los importadores en esas investigaciones.
- 1.11. Ello guarda relación con las funciones que, de acuerdo con la normativa andina, le corresponde ejercer a las autoridades aduaneras (unidades de control posterior) dentro de los controles posteriores, establecidas en el Artículo 17 de la Decisión 778, en el cual se detalla una lista de facultades que van desde la investigación de los hechos generadores de obligaciones aduaneras, la determinación definitiva de las bases imponibles hasta la comprobación de la exactitud de las deudas aduaneras, entre otros.
- 1.12. Asimismo, conforme lo previsto en el Artículo 15 de la Decisión 778, a



efectos de efectuar el control posterior, la autoridad aduanera podrá examinar los libros, documentos, archivos, soportes magnéticos, data informática y cualquier otra información relacionada con las operaciones de comercio exterior. Asimismo, las citadas normas agregan que dicho control puede ser ejercido contra cualquier persona que se encuentre en posesión o disponga de la información o documentos relacionados a las operaciones aduaneras sujetas a control, incluso podrá requerir la información si se encuentran fuera de su ámbito de control territorial.

- 1.13. De lo expuesto resulta importante tener en cuenta que, la norma comunitaria es enunciativa al momento de señalar la información o documentos que la autoridad aduanera podría requerir a cualquier persona ligada directa o indirectamente con una o varias operaciones aduaneras sujetas a control posterior.
- 1.14. Si bien la norma, al momento de detallar la información susceptible de requerimiento por parte de la autoridad aduanera, muestra un artículo *numerus apertus*, ello no faculta a la autoridad aduanera a solicitar información o documentación que no se encuentre relacionada con la operación aduanera, lo cual deberá analizarse en cada caso concreto.
- 1.15. Así, la administración aduanera puede solicitar, en concordancia con los artículos antes detallados, documentos comerciales, contables, bancarios, libros, archivos, soportes magnéticos, data informática y cualquier otra información relacionada con las operaciones de comercio exterior y que coadyuve a la finalidad del ejercicio de control posterior: comprobar la exactitud y veracidad de los datos declarados relativos a las operaciones amparadas en una o más declaraciones presentadas durante un determinado período de tiempo.
- 1.16. Por su parte, el Artículo 54 de la Resolución 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina (en adelante, **SGCA**) señala que entre los documentos que pueden ser obtenidos por las autoridades aduaneras, a efectos de que se verifique la comprobación de los elementos de hecho y circunstancias comerciales de la negociación y del cumplimiento de las disposiciones previstas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la Decisión 571, así como en el mencionado reglamento, se encuentran las pruebas de los pagos de la mercancía, comunicaciones bancarias inherentes al pago (fax, correos electrónicos, entre otros), cartas de crédito, documentos presentados para la solicitud de créditos, contratos, acuerdo de licencia, correspondencia y otros datos comerciales, documentos contables, entre otros, señalando expresamente la norma que puede ser en general cualquier documento que demuestre las condiciones bajo las cuales va a ser utilizado uno de los métodos de valoración, en su orden.
- 1.17. Asimismo, la norma advierte que la carga de la prueba corresponde, en primer lugar, al importador o comprador de la mercancía, y en el supuesto que estos no sean la misma persona, la carga de la prueba les corresponde



a ambos, tal como lo establece el Artículo 18 de la Decisión 571.

- 1.18. Para el ejercicio de las facultades de control posterior, las unidades de control posterior se deben adecuar a planes y programas de actuación que deben ser elaborados de forma periódica (anual), con base en criterios de objetividad, oportunidad, selectividad y capacidad operativa. En dichos planes se deberá tomar en cuenta el período de prescripción o caducidad de las acciones según la legislación nacional. Las administraciones aduaneras de los Países Miembros podrán articular con otros órganos nacionales o de cooperación aduanera internacional y deberán documentar sus actuaciones (Artículos 18, 19, 20 y 21 de la Decisión 778).

El reconocimiento de las mercancías en ejercicio del control posterior

- 1.19. Tal como se ha dispuesto en el último párrafo del Artículo 14 de la Decisión 778⁷, en concordancia con lo establecido en el Artículo 52 de la Resolución 1684 de la SGCA (Reglamento de la Decisión 571, normativa andina directamente relacionada con la valoración de las mercancías importadas)⁸, los controles ejercidos por la autoridad aduanera (comprendido el control posterior) también pueden incluir el examen físico de las mercancías.
- 1.20. Teniendo claro que la fase de control posterior solo es ejercida por la administración aduanera una vez que las mercancías se encuentran en poder del importador, dueño o consignatario (finalizado el levante o embarque), se evidencia la *ratio legis* del legislador andino para considerar

⁷ Decisión 778 de la Comisión de la Comunidad Andina. -

«Artículo 14.-

(...)

Las acciones de control posterior sobre las declaraciones, manifiesto de carga y demás documentos comerciales, contables y bancarios relativos a una determinada operación comercial, comprenderán el reconocimiento de las mercancías en el lugar en el que se encuentren».

⁸ Resolución 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina (Reglamento de la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina). -

«Artículo 52. Verificaciones y controles complementarios.

1. Cuando se requiera, la Administración Aduanera efectuará la verificación y controles complementarios en las propias oficinas, establecimientos o fábricas de los importadores o de cualquier persona directa o indirectamente relacionada con las operaciones de importación de las mercancías de que se trate o con las operaciones posteriores relativas a las mismas mercancías o de cualquier otra persona que posea los documentos y datos de la Declaración en Aduana de las mercancías importadas y de la Declaración Andina del Valor, con el fin de asegurar la aplicación de las medidas que garanticen la determinación del valor en aduana que corresponda.

Estos controles podrán también incluir el examen físico de las mercancías.

2. Los administrados tienen el deber de prestar plena cooperación a las Administraciones Aduaneras en sus investigaciones, por lo que deben facilitar los medios que permitan efectuarlas y se someterán, incluso, a la comparecencia cuando así se les solicite».

(Subrayado agregado)



la posibilidad de realizar también el reconocimiento de las mercancías en el lugar en el que se encuentren, al mencionar que el ejercicio de esta facultad específicamente se realiza sobre mercancías (primer párrafo de Artículo 14 de la Decisión 778).

- 1.21. De esta manera, durante la fase de control posterior, también la autoridad aduanera puede incluir el reconocimiento de las mercancías en el lugar donde se encuentren. Se entiende por reconocimiento físico la «operación que consiste en verificar lo declarado, mediante una o varias de las siguientes actuaciones: reconocer las mercancías, verificar su naturaleza, origen, estado, cantidad, calidad, valor, peso, medida, o clasificación arancelaria».⁹
- 1.22. Sin embargo, en ejercicio del control posterior, la autoridad aduanera no siempre está obligada a realizar el reconocimiento sobre las mercancías físicas, generalmente realiza el reconocimiento sobre los documentos que forman parte de la declaración aduanera, por cuanto, lógicamente, esto dependerá de la naturaleza de las mercancías, del tiempo que haya transcurrido entre el levante o embarque de la mercancía (recordando que la prescripción de la facultad de control posterior dependerá de lo establecido por la norma interna de cada País Miembro), y por supuesto del destino de estas, en el entendido de que el importador busca comercializar de la manera más rápida posible sus mercancías, y en muchas ocasiones ya no existe en inventario. Es decir, la autoridad aduanera hace el reconocimiento de las mercancías en el lugar, en tanto ello sea posible y lo considere pertinente.
- 1.23. Hay que recordar que la autoridad aduanera tiene amplias potestades para solicitar la información pertinente para la valoración de la mercancía en ejercicio del control posterior, para lo cual la naturaleza de las mercancías tiene bastante relevancia. No se puede realizar una interpretación literal ni aislada del último párrafo del Artículo 14 de la Decisión 778. Por el contrario, es facultativo de la administración aduanera decidir a través de qué acción desplegará su facultad de control posterior, por ejemplo, si la autoridad aduanera ha decidido que para el ejercicio del control posterior solicitará documentación como listado de cuentas bancarias, copias de estados de cuenta y tarjeta de crédito etc., no se requiere de una verificación física de las mercancías, por lo que el importador debe proporcionar dicha documentación para un correcto análisis dentro del procedimiento de control posterior.
- 1.24. En este aspecto, se deberá tener en cuenta lo señalado en la presente Interpretación Prejudicial para determinar si en el ejercicio de las facultades de control posterior, las medidas adoptadas por la administración aduanera en su actuación se realizaron con el objeto de asegurar el cumplimiento de la legislación aduanera común, y si se ajustaron al cumplimiento de las

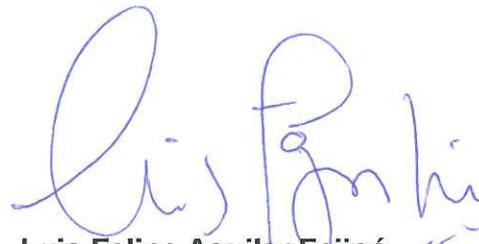
⁹ Ministerio de Economía y Finanzas de la República del Perú. Diccionario Aduanero. Disponible en: <https://www.mef.gob.pe/es/glosario-sp-29859/aduanero> (Consulta: 11 de enero de 2021).



normas comunitarias que regulan la materia.

En los términos expuestos, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina deja consignada la presente Interpretación Prejudicial para ser aplicada por el Tribunal consultante al resolver el proceso interno N° **01501-2019-0043**, la que deberá adoptarla al emitir el correspondiente fallo de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en concordancia con el Artículo 128 párrafo tercero de su Estatuto.

El suscrito Secretario del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en ejercicio de la competencia prevista en el Literal c) del Artículo 19 del Estatuto del Tribunal y en el Literal f) del Artículo Primero de la Resolución 05/2020 de 10 de abril de 2020, certifica que la presente Interpretación Prejudicial fue aprobada con el voto de los Magistrados Gustavo García Brito, Luis Rafael Vergara Quintero, Hernán Rodrigo Romero Zambrano y Hugo R. Gómez Apac en la Sesión Judicial de fecha 4 de marzo de 2021, conforme consta en el Acta 5-J-TJCA-2021.


Luis Felipe Aguilar Feijóo
SECRETARIO

Notifíquese al Tribunal consultante y remítase copia de la presente Interpretación Prejudicial a la Secretaría General de la Comunidad Andina para su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

| **PROCESO 486-IP-2019** |

