



**UNIVERSIDAD
DEL PACÍFICO**

Derecho
Facultad de Derecho

**INFORME JURÍDICO SOBRE EL EXPEDIENTE
ADMINISTRATIVO 014130-2011**

**Trabajo de Suficiencia Profesional
presentado para optar al Título Profesional de
Abogada**

**Presentado por
Valeria Cristina Castro Flores**

Lima, agosto 2024

REPORTE DE EVALUACIÓN DEL SISTEMA ANTIPLAGIO
FACULTAD DE DERECHO

A través del presente documento la Facultad de Derecho deja constancia de que el Trabajo de Suficiencia Profesional titulado **“Informe Jurídico sobre el Expediente Administrativo 014130-2011”** presentado por la Srta. VALERIA CRISTINA CASTRO FLORES, con DNI No. 72914592 para optar el Título Profesional de Abogada, fue sometido al análisis del sistema antiplagio Turnitin el 26 de agosto del año 2024; obteniendo el siguiente resultado:



Turnitin Informe de Originalidad

Procesado el: 26-ago.-2024 00:43 -05
Identificador: 2438206210
Número de palabras: 18776
Entregado: 1

Informe Jurídico Exp.014130-2011 - Valeria C...
Por Valeria Cristina Castro Flores

| | |
|-----------------------------------|--|
| Índice de similitud 15% | Similitud según fuente Internet Sources: 14% Publicaciones: 3% Trabajos del estudiante: 3% |
|-----------------------------------|--|

De acuerdo con la política vigente, el porcentaje obtenido de similitud con otras fuentes está dentro de los márgenes permitidos.

Se emite el presente documento para los fines estipulados en el Reglamento de Grados y Títulos de la Facultad al que pertenece la interesada.

Lima, 10 de setiembre de 2024

Humberto Zúñiga Schroder
Vicedecano de la Facultad de Derecho

TABLA DE CONTENIDO

| | | |
|----------------|---|-----------|
| I. | INTRODUCCIÓN..... | 5 |
| II. | HECHOS RELEVANTES..... | 9 |
| II.1. | Sobre el Procedimiento de Duda Razonable | 9 |
| II.1.1. | Inicio de Duda Razonable | 9 |
| II.1.2. | Respuesta del Importador..... | 10 |
| II.1.3. | Confirmación de Duda Razonable | 10 |
| II.2. | Sobre el recurso de Reclamación del Contribuyente..... | 11 |
| II.2.1. | Recurso de Reclamación | 11 |
| II.2.2. | Respuesta de la SUNAT | 12 |
| II.3. | Sobre el recurso de Apelación del Contribuyente | 12 |
| II.3.1. | Recurso de Apelación | 12 |
| II.3.2. | Resolución del Tribunal Fiscal | 12 |
| III. | ANÁLISIS DE LOS PROBLEMAS JURÍDICAMENTE RELEVANTES | 14 |
| III.1. | Primer problema jurídico: | 14 |
| | ¿Fue válido el inicio del Procedimiento de Duda Razonable por la Administración Tributaria? | 14 |
| III.2. | Segundo problema jurídico:..... | 21 |
| | ¿La Compañía cumplió con los requisitos establecidos en el Primer Método de Valoración? | 21 |
| III.3. | Tercer problema jurídico:..... | 30 |
| | ¿La documentación presentada por la Compañía fue suficiente para aplicar el Primer Método de Valoración? | 30 |
| III.4. | Cuarto problema jurídico: | 35 |
| | ¿Fue correcto no admitir las mercancías idénticas que la Compañía ofreció en el Recurso de Apelación? | 35 |
| III.5. | Quinto problema jurídico: | 39 |

| | |
|--|----|
| ¿La mercancía utilizada como referencia califica en la aplicación del Tercer Método de Valoración? | 39 |
| III.5.1. Sobre los valores declarados | 40 |
| III.5.2. Discrepancia en la información ofrecida por la Administración Aduanera y su Portal Web..... | 41 |
| III.5.3. Sobre el tipo de tela | 44 |
| III.6. Sexto problema jurídico: | 47 |
| ¿La Resolución del Tribunal Fiscal 03893-A-2013 se encuentra acorde al ordenamiento jurídico? | 47 |
| III.7. Séptimo problema jurídico: | 52 |
| ¿Qué acciones pudo haber tomado la empresa ante la Resolución del Tribunal Fiscal 03893-A-2013? | 52 |
| III.7.1. Demanda Contencioso Administrativa | 52 |
| III.7.2. Interpretación Prejudicial | 55 |
| III.7.3. Acción de Incumplimiento contra el Gobierno peruano. | 57 |
| IV. CONCLUSIONES | 62 |
| Bibliografía | 64 |

I. INTRODUCCIÓN

La Ley General de Aduanas¹ (en adelante, “LGA”) indica en el artículo 1 que su objetivo principal es regular la relación legal entre la SUNAT (en adelante, “Administración Aduanera”, “Autoridad Aduanera” o “Administración” o “Autoridad”) y tanto individuos como entidades legales que están involucrados en el proceso de la importación, exportación, almacenamiento y transporte de mercancías hacia y desde el área aduanera. Esta ley aplica a todos los regímenes aduaneros, independientemente de si están sujetos a impuestos o no. (Huaman, 2015)

Cuando la Autoridad Aduanera ejerce sus medidas de supervisión o acciones de gestión en el proceso de la importación, podría generarse una duda razonable sobre el precio o valor real de la mercancía. La Resolución del Tribunal Fiscal (en lo sucesivo “RTF”) 04499-A-2006 indica que una "duda razonable" da inicio cuando la SUNAT informa al importador que tiene sospechas acerca de si ha declarado correctamente el valor aduanero según las normativas de valoración. En esta comunicación, se exponen las razones que sustentan estas dudas y se solicita al importador los medios probatorios pertinentes con el objetivo de confirmar la ejecución adecuada de la normativa.

La tarea del Estado, especialmente de la SUNAT, en el proceso para establecer el valor aduanero auténtico de los bienes importados, es agotar todas las alternativas posibles con el fin de aplicar el Primer Método de Valoración Aduanera. En el supuesto que no sea posible utilizar el método mencionado, es requerido que la administración justifique por qué la información y/o documentos probatorios proporcionados por el importador no cumplieron con las exigencias del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994² (en lo sucesivo, “Acuerdo sobre Valoración de la OMC,” o “Acuerdo”), para poder dar conformidad del valor real designado como base para el cálculo de los aranceles relevantes para el proceso de importación. (Sorogastúa & Aliaga, 2014)

La duda razonable tiene carácter específico, lo cual quiere decir que debe ser claramente identificable en su contenido como una notificación específica de este tipo. Por lo tanto,

¹ Decreto Legislativo 1053 publicado el 27.06.2008.

² Resolución Legislativa N° 26407 publicada el 18.12.1994.

las comunicaciones genéricas al contribuyente que no dejan claro de manera inequívoca que se trata de una comunicación de incertidumbre justificable sobre el valor según la OMC son contrarias a derecho. (Vargas, 2014) El objetivo de ello es que el importador entienda exactamente lo que le genera dudas a la Aduana para que, de esa manera, su respuesta sea clara, confirmando la autenticidad de la información declarada y asegurando que los datos son completos y corresponden fielmente a las condiciones comerciales que respaldan dicho valor.

La Decisión 571³ de la Comisión de la Comunidad Andina (en adelante, “CAN”) estableció que, para fines de valorar los bienes en la aduana, los países que conforman la CAN estarán sujetos a lo estipulado en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, así como por lo establecido en la mencionada Decisión y su Reglamento, aprobado mediante Resolución 846⁴ de la Secretaría General de la Comunidad Andina. Cabe resaltar que, a pesar de que hoy en día contamos con su actualización, Resolución 1684⁵ de la Secretaría General de la Comunidad Andina, nosotros trabajaremos y analizaremos a la luz de la Resolución 846, puesto que fue la vigente al momento de emitirse la RTF 03893-A-2013, materia de estudio del presente informe.

Entre las características del Derecho Comunitario Andino, se destaca como la más importante la obligatoriedad de su observancia y cumplimiento por parte de los Países Miembros. Esta obligatoriedad surge de la cesión voluntaria de parte de la soberanía por los Países Miembros a órganos supranacionales, de los cuales provienen normas con carácter supranacional que prevalecen sobre las normas del derecho interno adaptadas a las Constituciones y también sobre las normas del derecho internacional. Además, también se caracteriza por su autonomía, efecto directo y aplicación inmediata. Es autónomo porque no depende ni del derecho internacional ni del derecho interno de los Países Miembros. Tiene efecto directo porque los individuos a quienes se les reconoce el derecho pueden exigir su cumplimiento directamente ante los tribunales internos mediante las acciones previstas. Finalmente, es de aplicación inmediata, ya que la norma entra en vigor de inmediato tras su publicación en la Gaceta de la Secretaría General de

³ Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena 1023 publicada el 15.12.2003.

⁴ Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena 1103 publicada el 09.08.2004.

⁵ Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena 2340 publicada el 28.05.2014.

la CAN, sin requerir ninguna otra formalidad para su integración al derecho interno sobre el que tiene primacía. (Gómez, Vergara, Romero, Aguilar, & Rodríguez, 2019)

Ahora bien, en cuanto a la naturaleza de las normas en materia internacional, es importante tener en consideración el principio "Pacta Sunt Servanda" (traducción: "lo pactado obliga"), reconocido por los artículos 26 y 27 de la Convención de Viena⁶. Este principio indica que los Estados Contratantes no pueden utilizar su legislación nacional como argumentación para no cumplir con un tratado. Cada tratado vigente impone obligaciones a las partes y estas deben cumplirlas de manera sincera y honesta, siendo sus actuados de buena fe.

Entonces, entendemos que no se puede aplicar una normativa interna que contradiga el Acuerdo, la Decisión 571 y la Resolución 846 (hoy en día la Resolución 1684), en términos de valorar las mercancías importadas. Ante una situación en la que la norma interna pueda tener esta contradicción, se tienen dos opciones: i) interpretar la normativa interna conforme al Acuerdo y la normativa comunitaria, si la legislación nacional lo permite, o ii) aplicar directamente la normativa de la CAN anteriormente mencionada para, de esa manera, no aplicar la normativa nacional si la contradicción es insuperable. Ejemplo de ello, tenemos el siguiente caso colombiano:

En la Sentencia 118-AI-2003, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (en lo sucesivo, "TJCA") declaró que Colombia había incurrido en una violación grave, objetiva y continua de la legislación comunitaria andina al implementar diversas medidas que, sin justificación, obstaculizó la importación de arroz de otros países integrantes. En consecuencia, el Tribunal ordenó a Colombia que ponga fin al desvío de las normativas comunitarias y se abstuviera de imponer restricciones al comercio. (Gomez, Perotti, Quindimil, & Salvador, 2024)

De lo anteriormente expuesto, resulta válido cuestionarse qué sucede hoy en el Perú en cuanto a los innumerables casos sobre valoración aduanera. Desde mi perspectiva, considero que existe un deber desesperado de recaudación por parte de las autoridades nacionales, quienes actúan con subjetivismo y discrecionalidad, únicamente con el fin de

⁶ Vigente en Perú desde el 14.10.2000.

cumplir las metas recaudatorias impuestas por el Ministerio de Economía y Finanzas, basándose única y erróneamente en la “noción teórica del valor”.

Los principales inconvenientes surgidos a partir de la metodología de valoración aduanera denominada "Valor de Bruselas", se deben a implementaciones arbitrarias de la legislación, basadas en un precio y/o valor que "debería ser" según ciertos parámetros interpretables por la Autoridad Aduanera, en lugar del valor "real". Esta subjetividad evidente genera falta de predictibilidad e incertidumbre legal. (Guadalupe, 2022)

El Estado no puede eludir la exigencia de tomar las precauciones pertinentes con la finalidad de asegurar la correcta observancia de la normativa y legislación en materia de aduanas, aún más tomando en consideración que el proceso de importar impacta en la recaudación fiscal. Sin embargo, estos procedimientos de control no deben realizarse de manera arbitraria; por el contrario, deben seguir el procedimiento legal estipulado, protegiendo los principios de certeza legal y previsibilidad. (Sorogastúa & Aliaga, 2014)

En el Expediente Administrativo 014130-2011, objeto de estudio del presente informe, nos encontramos ante un caso de valoración aduanera donde se emite la RTF 03893-A-2013, considerándose jurisprudencia vinculante. Si bien tanto la SUNAT como el Tribunal Fiscal han coincidido en que la Compañía declaró incorrectamente el precio realmente pagado; a través del presente informe abordaremos interrogantes y examinaremos los problemas jurídicamente relevantes derivados de la correcta aplicación de la normativa anteriormente citada. Específicamente, nos enfocamos en los detalles específicos del caso, las leyes pertinentes, precedentes judiciales y teorías académicas relacionadas.

II. HECHOS RELEVANTES

II.1. Sobre el Procedimiento de Duda Razonable

II.1.1. Inicio de Duda Razonable

En el 2001, Import & Export TAE E.I.R.L (en adelante, "la Compañía") identificada con Registro Único de Contribuyente 20503488656, inició sus actividades de comercio exterior como importador y exportador y, a su vez, sus actividades económicas vendiendo al por mayores artículos de textiles, ropa y calzado. El 15 de agosto de 2007, la Compañía, por medio de la agencia de Aduanas Logística Mundial S.A.C (en adelante, "Agencia de Aduanas)", numeró la Declaración Aduanera de Mercancías (en adelante, "DAM") 118-2007-10-180406 solicitando el régimen de importación para el consumo.

La DAM 118-2007-10-180406 tiene como nombre Polar Fleece y consiste en tejido de punto, teniendo como único componente el poliéster y la construcción punto por trama, siendo teñido y perchado. El gramaje es de 218 g/m² y el ancho de la tela 1.60 metros. Su uso es de confecciones y no se detalla la marca ni el modelo, siendo originario de China. Asimismo, la DAM contiene 430 bultos señalados en la Factura Comercial XFJT2007118 (en adelante, la "Factura Comercial") y el Conocimiento de Embarque CNNGB-000733908-7 (en adelante, "Bill of Lading").

Puesto que, al momento de la declaratoria de la DAM, esta fue designada al canal de control rojo, se encontró sujeta a la verificación física realizada por la SUNAT. En consecuencia, el 23 de agosto de 2007, se notificó a la Compañía la Duda Razonable mediante la Notificación de Valor de la OMC 118-006149-2007 (en adelante, "Notificación de Valor"), solicitando los elementos de prueba que acrediten el valor real de la transacción tal como lo establece el Primer Método en un plazo de cinco (05) días hábiles que pueden ser extendidos una vez por el mismo período, y la Orden de Depósito de Garantía 118-2007-001129 por la suma de US\$ 5 426,000, íntegramente pagada el 24 de agosto.

II.1.2. Respuesta del Importador

Fuera de plazo, el 10 de octubre de 2007, la Compañía bajo el Expediente 118-0114-2007-059891-4, sustenta que el consignado en Aduana representa el pago total realizado, adjuntando: i) Factura Comercial, ii) Packing List, iii) Bill of Lading y, finalmente, iv) Certificado de Origen.

El Expediente mencionado anteriormente señala que han cumplido con las condiciones para la implementación del Primer Método, tal como lo estipula el artículo 4 del Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración de la OMC⁷ (en adelante, "D.S 186-99-EF").

Respecto a los documentos adjuntos, alega que (i) la Factura Comercial cumple con las condiciones del artículo 5 del D.S 186-99-EF, (ii) el Packing List sustenta el valor del bien, (iii) el Bill of Lading sustenta el valor de lo declarado al ser un acuerdo relativo al transporte donde se detallan las pólizas, seguros, etc. y, finalmente, (iv) el Certificado de Origen de la mercancía coincide con los documentos mencionados anteriormente.

Posteriormente, con fecha 15 de octubre de 2007, la Compañía, a través del Expediente 118-0114-2007-060894, presenta: (i) Transferencia Bancaria mediante la cual se canceló la Factura Comercial, (ii) Estado de Cuenta Bancario por el monto de dos (02) transferencias por un valor total de US\$34 263,98, siendo una de ellas la de la mercancía en cuestión, (iii) Libro Diario donde se registra la compra de la mercancía mediante la Factura, (iv) Registro de Compras donde se registra la compra de la mercancía mediante la Factura y (v) Libro Caja donde se registra la transferencia de dinero por la cancelación de la Factura.

II.1.3. Confirmación de Duda Razonable

En noviembre de 2010, la Compañía recibe la Notificación 118-3D1310-2010-6770/SUNAT, la cual estipula que el valor reportado por la Compañía no puede ser

⁷ Decreto Supremo 186-99-EF publicado el 29.12.1999.

aceptado como el precio real o pendiente de cancelación en virtud del Primer Método, puesto que:

(i) la Factura Comercial no constata el origen, ni el método y condiciones de pago. Además, su valor es de US\$17 115.60 mientras que el Valor CIF total declarado es US\$17 389.772; por lo que se manifiesta una inconsistencia, (ii) la solicitud de transferencia no consigna la forma de pago, (iii) el cargo de nota de débito cuyo importe es de US \$34 263.98 no coincide con el monto de la Factura ni con el del Valor CIF Total declarado. Además, el concepto de pago se encuentra suscrito a mano, (iv) el Estado de Cuenta no precisa que el concepto transferencia al exterior está relacionado con el pago de la Factura Comercial y (v) el registro del libro diario, compras y caja no se encuentran legalizados ni señalan el tipo de cambio ni moneda.

La referida Notificación también señala que existen referencias de precios en el SIVEP que consignan valores FOB superiores a los declarados por la Compañía. Ante ello, solicita proporción de información respecto de valores correspondientes a mercancías parecidas o idénticas a efectos de establecer el valor aduanero utilizando el Segundo o Tercer Método.

Puesto que no se recibió respuesta por parte de la Compañía, con fecha 17 de diciembre se emite el Informe 118-3D1310-2010-001426/SUNAT donde la SUNAT determina el valor real del bien tomando en consideración el de una mercancía similar bajo la serie 01 de la DAM 118-10-2007-204973 (en adelante, "DAM de referencia"), utilizando el Tercer Método regulado en el Acuerdo. Asimismo, emite la Liquidación de Cobranza 298868-10 (en adelante "Liquidación de Cobranza") por la suma de US\$ 5 348.00 más intereses.

II.2. Sobre el recurso de Reclamación del Contribuyente

II.2.1. Recurso de Reclamación

Con fecha 26 de enero de 2011, a través del Expediente 118-0114-10-2011-005792, la Compañía presentó Recurso de Reclamación contra la Liquidación de Cobranza, sustentando que la referencia utilizada no cumple con lo exigido normado por el artículo

13 del D.S 186-99-EF al no reunir las mismas características puesto que tienen diferentes gramajes y características.

II.2.2. Respuesta de la SUNAT

Con fecha 28 de septiembre de 2011, la Administración Aduanera emite el Informe 1375-2011-SUNAT-3D1320, mediante el cual declara infundado el Recurso presentado en el mes de enero por la Compañía, requiriendo así el pago de la Liquidación de Cobranza.

Posteriormente, con fecha 11 de octubre de 2011, la Administración Aduanera emite la Resolución Directoral 118-3D1000/2011-000647 (en adelante, "Resolución Directoral") declarando infundado el Recurso de Reclamación y determina proseguir con la gestión del cobro de la Liquidación de Cobranza.

II.3. Sobre el recurso de Apelación del Contribuyente

II.3.1. Recurso de Apelación

En el mes de octubre, mediante el Expediente 118-0114-2011-067786, la Compañía interpone Recurso de Apelación contra la Resolución Directoral, alegando lo siguiente:

(i) la evaluación del valor no está conforme a la legislación puesto que la DAM de referencia ofrecida por la SUNAT no satisface los requisitos del artículo 13 del D.S 186-99-EF, (ii) no se ha motivado la denegación del Segundo Método según la Ley del Procedimiento Administrativo General y, finalmente, (iii) la Compañía presenta referencias de mercancía idéntica.

II.3.2. Resolución del Tribunal Fiscal

A fin de resolver el Recurso de Apelación, se emitió la RTF 03893-A-2013 confirmando la Resolución Directoral y declarándose decisión vinculante, en los términos siguientes:

(i) no se puede validar la Duda Razonable ni denegar el uso del Primer Método a causa de la violación de la sección inicial del inciso i) del artículo 5 del D.S 186-99-EF. En cambio, sí está justificada esa decisión en relación con la infracción del inciso j), (ii) el valor como prueba de los documentos vinculados con el pago efectuado mediante el sistema financiero nacional e internacional, carece de asidero puesto que no coinciden, (iii) los registros contables no se ajustan a los principios contables comúnmente aceptados y (iv) la DAM de referencia presentada por la Administración Aduanera es válida ya que presenta una identidad parcial en los aspectos esenciales con respecto a la mercancía que se está valorando.

III. ANÁLISIS DE LOS PROBLEMAS JURÍDICAMENTE RELEVANTES

III.1. Primer problema jurídico:

¿Fue válido el inicio del Procedimiento de Duda Razonable por la Administración Tributaria?

El artículo 17 de la Decisión 571 señala que, ante las dudas sobre la precisión o exactitud del valor informado, se requerirá a los importadores proporcionar documentación adicional que demuestre que el valor declarado representa la suma total de dinero efectivamente cancelada o pendiente de pago debido a la importación de los bienes.

En complemento a ello, el artículo 51 de la Resolución 846, vigente al momento del referido Expediente, señala que cuando la Administración Aduanera detecte una incertidumbre razonable respecto al valor que ha sido declarado, se deberá registrar por escrito, señalando los documentos justificativos pertinentes y, una vez ello, iniciar la investigación del valor permitiendo al importador presentar las pruebas adecuadas.

Bajo la misma línea, en las Interpretaciones Prejudiciales 38-IP-2016 y 03-IP-2022, el TJCA señala que ante la presencia de una incertidumbre razonable, la Autoridad pertinente tendrá que (i) explicar la duda que tienen en cuanto al precio declarado basándose en un factor de riesgo específico, registrando por escrito los hechos descubiertos y proporcionando justificaciones correspondientes, (ii) notificar al importador por escrito los motivos de la razón fundada, (iii) solicitar al importador aclaraciones adicionales, junto con documentación para corroborar la veracidad o precisión de la información y (iv) conceder al importador un tiempo adecuado para responder.

Al respecto, la Casación 01234-2015-LIMA señala que: i) la SUNAT debe justificar la duda razonable sobre el valor del bien importado por la empresa codemandada, registrando los hechos descubiertos y, posteriormente, iniciar el procedimiento pertinente. Además, debe informar al importador sobre los motivos de la incertidumbre y concederle un periodo razonable para que responda y presente las pruebas y, ii) se reconocen las facultades de la administración aduanera para fiscalizar y verificar, lo que

puede llevar a cuestionar la exactitud del valor declarado. No obstante, estas facultades no deben afectar los intereses legítimos de las empresas. Por ello, se establecen deberes y procedimientos mínimos que la Aduana debe seguir al enfrentar dudas sobre el valor declarado antes de tomar una decisión definitiva.

De ello se desprende que, es necesario que se señale y se fundamente expresamente el factor de riesgo detectado por la Administración Aduanera a fin de que, siguiendo con el debido proceso, el importador tenga la posibilidad de ofrecer pruebas que desvirtúen la duda razonable generada y, con ello, demostrar, mediante documentación, el precio real del bien objeto de análisis. No obstante, la Aduana deberá de afectar en lo mínimo posible los intereses legítimos de los importadores, respetando el debido proceso con el fin de agotar las posibilidades de aplicar el Método Valor, mencionado anteriormente.

En el caso materia de análisis del presente informe, la SUNAT inicia el proceso de dudar razonablemente por medio de la Notificación de Valor OMC, puesto que a su criterio identificó un factor de riesgo en la Factura Comercial al no cumplir con el artículo 5 del D.S 186-99-EF, dado que, a su parecer, no se señala el origen ni tampoco la forma ni condición del pago.

Resulta importante mencionar que, acerca de la falta de indicación del origen del bien importado en la Factura Comercial, la RTF 03893-A-2013 objeto de análisis, señala que la decisión de ratificar la razón fundada y denegar el uso del Primer Método, debido a la falta de especificación del origen de la mercancía, no tiene fundamento.

Posteriormente, la RTF 19125-A-2013 expone un caso similar, donde se concluye que los motivos dados por la SUNAT para rechazar el Primer Método por falta de información no tenían fundamento, ya que la evidencia proporcionada y los datos expuestos en la web, respalda las dudas planteadas. Asimismo, señala tres puntos importantes que deberíamos tomar en consideración en el caso actual, puesto que nos encontramos ante supuestos similares. Veamos:

1. La factura que respalda la importación no menciona el origen de las mercancías, pero esta omisión no debería generar dudas razonables. Es importante destacar que en el Expediente se encuentra el certificado de origen que confirma que las mercancías son de

origen chino, lo que debería ser suficiente para demostrar que la Administración Aduanera posee esa información.

2. En cuanto a la falta de inclusión de las características principales de la mercancía, es relevante mencionar que en el Formulario B de la Declaración Aduanera sujeta a ajuste, la parte recurrente proporcionó dicha información, por lo que no hay justificación suficiente para plantear dudas razonables debido a la falta de información.

3. Aunque la solicitud de transferencia no especifica si se trata de un pago al contado o diferido, y la parte recurrente cometió un error al indicar en la casilla 5.2 del Formulario A de la DAM sujeta a ajuste "otras formas de pago", se ha demostrado que en este caso el pago se realizó mediante la modalidad de "pago diferido".

Entonces, de la RTF 19125-A-2013 anteriormente expuesta, se desprende que la falta de consignación del origen, características, condiciones y formas de pago no es causal para que se establezca duda razonable, puesto que dicha información se podría encontrar fácilmente en documentación adicional, o hasta en el mismo sistema de la Administración Aduanera.

Lo expuesto anteriormente resulta aplicable al presente caso materia de análisis. La Administración Aduanera argumentó que la Factura Comercial no sustentaba el origen, forma ni condiciones de pago. Sin embargo, del particular podremos observar que dicha información pudo sustentarse de diversa manera, puesto que la finalidad es que la Administración Aduanera cuente con dicha información.

Ahora bien, respecto a lo no consignado en la presente Factura Comercial, a continuación, se procederá a explicar por qué no resulta relevante para la Administración Aduanera, ni para los involucrados, que se señale expresamente la información faltante -según la Administración Aduanera- en dicho documento.

Antes de ello, resulta importante mencionar la Opinión Consultiva 11.1 de la Resolución 846, en cuanto a las omisiones en la factura comercial, puesto que señala que existen situaciones en las cuales podría ser requerido emplear la información disponible en un documento que no esté completo, y llevar a cabo indagaciones adicionales para recabar

más datos o identificar ciertos elementos faltantes en el documento. Así como que los errores en la documentación podrían ser cometidos de buena fe.

Sobre la falta de consignación del origen de la mercancía, el Tribunal Fiscal ha mencionado en diferentes momentos que ello no es causal de duda razonable. Más incluso cuando dicho dato puede ser constatado en el Certificado de Origen que la Compañía presentó ante la Notificación de la OMC. Cabe mencionar, además, que el origen de la mercancía se detalla en el mismo portal de la Administración Aduanera, así como las características de esta. Por lo que la Autoridad a cargo siempre tuvo dichos datos de manera expresa al consignarse en la DAM objeto de estudio.

Es decir, en el propio portal web de la SUNAT en la sección de “Consulta de una DAM” en el Formato B, podemos observar fácilmente el origen y las características de la Compañía, por lo que es incorrecto afirmar que la Administración Aduanera no dispone de esa información.

| 5 | DESCRIPCIÓN DE LA MERCANCIA | Prov. | Fact. | Item : | Tipo Valor | País Origen | País Embarque |
|--|---|------------------------------|-------|-----------|-----------------|-------------|---------------|
| | | 1 | 1 | 1 | 1 | CHINA | CHINA |
| DESCRIPCIONES MÍNIMAS DE TEXTILES (TELAS) | | | | | | | |
| Nombre del Producto | | Marca Comercial del Producto | | | Modelo | | |
| POLAR FLEECE | | S/M | | | S/M | | |
| Año/Año : | Estado Mercadería : | Software | | Inf. Ver. | Código Producto | | |
| --- | NUEVO/BUENO | --- | | 0 | --- | | |
| Materia Textil: Tipo de tela, Composición y Construcción | Tipo Tela: Tejido de Punto 1er Componente: Poliéster 100 % Construcción: Punto por trama (jersey, rib, polar, etc.) | | | | | | |
| Grado de elaboración y Acabados de la tela | Grado Elaboración: Tejido 1er Acabado: Perchado | | | | | | |
| Materia plástica (composición, espesor) y Gramaje de la tela | Gramaje: 218 g/m2 | | | | | | |
| Ancho y Uso de la tela | Ancho Tela: 1.60 m Uso: CONFECCIONES | | | | | | |

Ahora bien, respecto a la modalidad y términos de pago, la Factura Comercial señala "For banking transference and inside the 90 scare days startitu, the shipment date «sic»". Ello quiere decir que el método de pago es a través de transferencia bancaria y la condición es dentro de los 90 días contados desde la fecha de embarque.

Tal como se mencionó anteriormente, la Factura Comercial de fecha 15 de julio de 2007 indica que la transferencia se realizará dentro de los 90 días desde la fecha de embarque mientras que, por su lado, la transferencia bancaria se solicitó el 09 de agosto de 2007. De ello se desprende que, efectivamente, el pago se realizó conforme a lo estipulado en la Factura Comercial en cuanto a la modalidad y términos de cancelación.

Por su parte, el Instructivo: Declaración Aduanera de Mercancías, señala que, en cuanto a la modalidad de pago, se encuentran diversas opciones, tales como: contado, pago diferido, compensación, trueque, otras formas de pago, etc. Sin embargo, la Compañía opta por declarar en el Formato A en la casilla 5.2 "Otras formas de pago", lo cual evidentemente es un error puesto que el pago fue diferido.

| | | | |
|---|-------------|---------------------------------|------------------------|
| 5 | TRANSACCION | 5.1 Entidad Financiera CÃ³digo | 5.2 Modalidad CÃ³digo |
| | | BANCO DE CREDITO DEL PERU - 002 | OTRAS(ESPECIFIQUE) - 7 |

Dicho error también fue evidenciado en la RTF 19125-A-2013, anteriormente citada, dado que también se consignó "Otras formas de pago" cuando, en realidad, este es diferido. Cabe resaltar que el mismo Tribunal Fiscal hace hincapié en dicho error de declaración por parte de la Compañía en el Formato A de la DAM del presente caso.

Asimismo, es menester resaltar que, a pesar de que la Compañía cometió un error de codificación en la Declaración de la DAM, tal como se expuso anteriormente, queda constatado que el pago era diferido, ya que el 9 de agosto de 2007 se realizó un cargo de USD 34,263.98 para cancelar las Facturas Comerciales XFJT2007117 y XFJT2007118. No olvidemos, además, que tal como señala la Opinión Consultiva 11.1 de la Resolución 846, pueden existir errores cometidos de buena fe. De igual manera, el artículo 8 de la LGA establece que los principios de buena fe y presunción de veracidad fundamentan todas las gestiones y procedimientos en materia administrativa aduanera en el comercio internacional.

El artículo 136 de la LGA señala que las declaraciones aduaneras pueden corregirse antes de que se seleccione el canal de control sin enfrentar sanciones, siempre y cuando no se haya adoptado una medida preventiva y se satisfaga lo exigido por la SUNAT. Ante ello, corresponde cuestionarse: ¿Corresponde una sanción por la incorrecta declaración en la casilla 5.2 "Modalidad" del formato A de la DAM?.

El artículo 193 de la LGA señala claramente que no se sancionarán aquellas infracciones resultantes de errores en las declaraciones que no afecten los impuestos o cargos y que puedan ser verificados fácilmente mediante la revisión de los documentos pertinentes. Por ejemplo, esto aplica a errores de codificación en la Declaración, los cuales pueden

ser corregidos mediante la simple observación de los documentos originales, tal como nos encontramos en el presente caso.

Sobre el particular, también es importante tener en cuenta que no hay ninguna regla legal en el ámbito del comercio internacional que defina la información que debe aparecer obligatoriamente en una factura comercial, ni tampoco qué información concreta debe incluirse en ella. Son las partes involucradas en la transacción y las leyes internas del país del vendedor las que definen su nivel de detalle. Por lo tanto, se puede hallar información sobre la transacción en otros documentos y no habría problema si se emplea un análisis integral en conjunto.

En el Perú, el artículo 5 del D.S. 186-99-EF indica que, para aplicar el Primer Método, la Factura Comercial debe:

- Contener el precio real de manera directa al vendedor.
- Encontrarse libre de alteraciones, enmiendas o cualquier señal de manipulación, y en caso de ser necesario, puede ser convertida al español bajo solicitud de la Autoridad Aduanera.
- Incluir la numeración por el vendedor.
- Mencionar el lugar y la fecha de emisión.
- Contener los nombres y domicilios tanto del vendedor como del comprador.
- Detallar la cantidad de mercancías, junto con la unidad de medida correspondiente.
- Señalar una detallado de las características esenciales de los productos. La información faltante será complementada en el Ejemplar B de la DAM.
- Detallar el costo por unidad y el total de esta conforme a la cantidad.
- Expresar el origen del bien y la moneda utilizada en la transacción.
- Detallar cómo se realizará el pago y los términos de este.

Entonces, después de haber analizado el documento proporcionado por la Compañía, el cual fue presentado a la Autoridad Aduanera en su oportunidad con el objetivo de demostrar el precio pagado, considero que la Factura Comercial objeto de evaluación sí cumple con lo establecido en la normativa, puesto que:

- Sí corresponde realmente al precio pagado.
- No presenta ninguna marca de corrección, tachadura o signo de alteración.
- Se indica numeración: XFJT2007118
- Se indica fecha: 15 de julio de 2007
- Se indica el vendedor: Xiongfeng Holding Group CO. LTD y Comprador: Import & Export TAE E.I.R.L con domicilio fiscal en Av. 28 de julio 2758 La Victoria - Lima, Perú.
- Se indica cantidad: 430 rollos de 28526 metros.
- Se indica descripción: Polar Fleece - H.S. Code 6001920000
- Se indica precio unitario: USD 0.60 por metro y Precio Total: USD 17 115.60
- Se indica origen: Ningbo, China y Moneda de transacción: USD - dólares estadounidenses.
- Se indica forma de pago: “Transferencia bancaria” y condición de pago: “Dentro de los 90 días desde la fecha del embarque”.

Por lo tanto, queda constatado que la Factura Comercial cumplía con lo establecido en el Decreto Supremo 186-99-EF – “Aprueban Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC”, demostrando el valor efectivamente cancelado por la mercancía y demás obligaciones establecidas por la normativa anteriormente mencionada; por lo que no existía fundamento legal para dar inicio a un Proceso de Duda Razonable.

III.2. Segundo problema jurídico:

¿La Compañía cumplió con los requisitos establecidos en el Primer Método de Valoración?

La página 6 de la RTF 03893-A-2013, emitida en el presente caso, señala que:

(i) la única justificación para no utilizar el Primer Método es la falta de cumplimiento de los requisitos determinados en el artículo 1 del Acuerdo y su Nota Interpretativa. Se exige que estos requisitos sean comprendidos de forma precisa y literales, evitando una interpretación excesiva que impondría exigencias más allá de las establecidas por el Acuerdo mencionado anteriormente, lo que dificultará, en lugar de facilitar, la aplicación del Primer Método y (ii) solo se rechazará el Primer Método, si y solo si, no se cumplen con las cuatro situaciones y dos escenarios expuestos en el artículo 1 del Acuerdo.

Pero ¿qué dice el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC? Establece que el importe de los bienes importados se determinará en base al valor efectivamente cancelado o pendiente de pago por ellos al ser vendidos para su exportación al país importador, lo que se conoce como el Primer Método. Dicho valor deberá ser ajustado de acuerdo con lo establecido en el artículo 8 de la misma base legal.

Asimismo, también establecen una serie de circunstancias para aplicar el Primer Método, tales como que: (i) debe haber un precio pagado o pendiente de cancelación real, (ii) la transacción debe ser una venta de los productos, (iii) los productos deben ser vendidos para su exportación al país importador, (iv) no deben imponerse limitaciones sobre el traspaso o la utilización de los productos por el comprador, (v) la venta no puede contener ninguna condición o compensación adicional, (vi) ninguna parte del precio de reventa de los productos por el comprador debe retornar al vendedor y, por último, (vii) no debe haber ningún tipo de relación entre ambas partes, o si existe, esta no debe haber afectado el precio.

En resumen, lo que se necesita es que el comprador tenga total libertad para usar o transferir las mercancías sin restricciones. Además, el precio de venta no debe depender de condiciones o beneficios adicionales que no estén claramente valuados en relación con

las mercancías. Es importante que ningún beneficio de la reventa o uso posterior por parte del comprador vaya directa o indirectamente al vendedor, a menos que se realice un ajuste justo. Por último, la relación entre las partes no debe influir en el precio de venta.

De igual modo, la Nota Interpretativa del artículo 1 establece que el valor verdaderamente liquidado o pendiente de cancelación se refiere al total que el comprador ha desembolsado o desembolsará al vendedor, o en su beneficio, por los bienes importados. En paralelo, el artículo 4 de la Decisión 571 indica que el valor de transacción de los bienes importados es la principal referencia para calcular el valor en términos aduaneros.

Conforme al artículo 2 de la Decisión 571 y el artículo 1 de la Resolución 846, el cálculo del valor se efectuará de acuerdo con lo estipulado en el Acuerdo, la mencionada Decisión y su Reglamento. Por tanto, se debe consultar primero el Acuerdo anteriormente mencionado para establecer si el valor declarado satisface los requisitos necesarios para aplicar el Primer Método. Veamos:

- Precio efectivamente pagado o por pagar

¿Qué es el precio realmente desembolsado o pendiente de pago? El artículo 1 del Acuerdo establece que el valor a considerar es el de la transacción, mientras que su nota interpretativa aclara que este valor corresponde al pago total que el comprador ha realizado por los bienes importados.

Por otro lado, el artículo 8 de la Resolución 846 señala expresamente que el monto efectivamente desembolsado o pendiente de pago representa el valor de las mercancías importadas, comprendiendo la suma total que el comprador haya abonado o vaya a abonar al vendedor, ya sea de forma directa o en beneficio del vendedor. Asimismo, que los pagos que se realicen de manera directa al vendedor deben encontrarse debidamente registrados en las facturas comerciales.

Entonces, de lo anterior, se desprende que el precio efectivamente abonado o pendiente de pago es el valor de transacción o la suma total que el comprador entrega al vendedor y que, además, dichos pagos deben encontrarse reflejados en las facturas comerciales, tal como lo establece la normativa anteriormente citada.

En el presente caso, el pago fue directo y ello se constata en la Factura Comercial XFJ2007118 por el monto de USD 17 115.60. Pero ¿cómo constatamos que efectivamente se realizó el pago por la mercancía objeto de análisis? la respuesta es sencilla:

La Compañía mediante el Expediente 060894-2007 presentó el Estado de Cuenta Bancario donde podemos observar que el 09 de agosto realizó una transferencia al exterior por USD 34 263.98, guardando conformidad con la nota de cargo emitida por el Banco donde se certifica que el concepto de dicha transferencia al exterior fue por el concepto de dos (02) Facturas Comerciales: XFJT2007117 y XFJT2007118.

Del libro contable de la Compañía, vemos que del folio 284 en el punto 42 "Proveedores" se señalan dos pagos el 09 de agosto de 2007 por el concepto de las facturas: i) XFJT2007117 por el monto de S/ 53 719.54 y ii) XFJT2007118 por el monto de S/53 948.37.

~~09/08 XFJT2007117 53,719.54~~
 09/08 XFJT2007118 53,948.37

El 9 de agosto de 2007 el valor de la moneda oficial o, dicho en otras palabras, el tipo de cambio según la SUNAT es 3.1520

SUNAT
Tipo de Cambio

AGOSTO - 2007
Tipo de Cambio publicado al:

| Día | Compra | Venta | Día | Compra | Venta | Día | Compra | Venta | Día | Compra | Venta |
|-----|--------|-------|-----|--------|-------|-----|--------|------------------|-----|--------|-------|
| 1 | 3.160 | 3.161 | 2 | 3.158 | 3.160 | 3 | 3.157 | 3.150 | 4 | 3.157 | 3.159 |
| 7 | 3.157 | 3.158 | 8 | 3.154 | 3.156 | 9 | 3.150 | 3.152 | 10 | 3.152 | 3.153 |
| 11 | 3.153 | 3.153 | 14 | 3.150 | 3.149 | 15 | 3.146 | 3.146 | 16 | 3.144 | 3.145 |
| 17 | 3.163 | 3.166 | 18 | 3.160 | 3.161 | 21 | 3.154 | 3.156 | 22 | 3.168 | 3.168 |
| 23 | 3.164 | 3.166 | 24 | 3.162 | 3.163 | 25 | 3.164 | 3.165 | 28 | 3.163 | 3.164 |
| 29 | 3.165 | 3.166 | 30 | 3.164 | 3.165 | | | | | | |

Notas:

- 1.- El tipo de cambio publicado corresponde a la cotización de cierre de la SBS del día anterior.
- 2.- En los días que no se cuente con tipo de cambio publicado, se deberá tomar el del día inmediato anterior.
- 3.- Para efectos del Impuesto a la Renta, se deberá tomar el tipo de cambio de cierre, al 31 de Diciembre del ejercicio correspondiente.

Entonces, si dividimos el monto estipulado en los libros contables de la Factura Comercial XFJ2007118, el cual es S/53 948.37, entre el tipo de cambio establecido oficialmente de la SUNAT el 9 de agosto de 2007 -fecha en la que se realizó el pago-, siendo de S/ 3.152, obtenemos USD 17,115.60 lo cual concuerda con el valor de la Factura Comercial XFJ2007118.

$$S/ 53 948.37 \div S/ 3.152 = USD 17,115.60$$

| FACTURA | S/ | T.C SUNAT | USD |
|--------------|-----------|-----------|------------------|
| XFJT117 | 53,719.54 | 3.1326 | 17,148.38 |
| XFJT118 | 53,948.37 | 3.1520 | 17,115.60 |
| TOTAL | | | 34,263.98 |

Queda constatado, entonces, que el precio realmente pagado fue señalado en la Factura Comercial XFJ2007118; de esta manera, se satisface el requisito.

- Compra y venta de las mercancías

El artículo 6 de la Resolución 846, indica que el Primer Método solamente será válido si el proceso de importar se efectúa como consecuencia obligatoria de la transacción de una venta.

Pero ¿qué definimos como venta? El literal k del artículo 2 de la Resolución 846 define a la venta como una actividad comercial en la que la propiedad de un producto se cede a cambio de un pago monetario.

Del presente caso, podemos constatar que, efectivamente, nos encontramos ante una venta puesto que existe una Factura Comercial, en la cual se consigna: (i) la mercancía: 430 rollos de Polar Fleece, (ii) el pago total: USD 17 115.60, (ii) el comprador: Import & Export TAE E.I.R.L, (iii) el vendedor: Xiongfeng Holding Group CO., LTD.

En ese sentido, comprobamos que el presente caso se trata de una compraventa internacional puesto que el vendedor Xiongfeng Holding Group CO., LTD le transfirió la propiedad de la mercancía de 430 rollos de Polar Fleece a la Compañía a cambio del pago total de USD 17 115.60; por lo que se cumple con el requisito.

- Venta destinada a la exportación en el país de importación

¿Qué significado se le debe atribuir a la frase "ventas para su exportación al país de importación" estipulada en el Acuerdo? La respuesta a dicha inquietud la responde el Comité Técnico en la Opinión Consultiva 14.1 de la Resolución 846.

Se señala que la "importación" es definida como el acto de ingresar cualquier mercancía en un territorio aduanero, y "exportación" como el acto de llevar fuera cualquier mercancía de dicho territorio. Por lo tanto, el simple acto de presentar los bienes para su valoración constituye la importación de estos y, por ende, su exportación. Por lo que únicamente queda identificar la transacción correspondiente.

Dicho ello en otras palabras, las mercancías que se introducen (ingresan a un territorio aduanero) han sido previamente sacadas (retiradas de otro territorio aduanero), lo que indica que ambos procesos aduaneros están interconectados desde un punto de vista logístico u operativo, relacionado con el embarque en el puerto de carga y posterior desembarque en el de destino. (Guadalupe, 2007)

Asimismo, también señala que no es indispensable que la transacción comercial por la mercancía se lleve a cabo en un país de exportación específico. Si el responsable de la importación tiene la capacidad de sustentar que dicha transacción internacional se llevó a cabo con el objetivo de exportar las mercancías al país de importación, corresponde la aplicación del artículo 1 del Acuerdo. Por lo tanto, únicamente las transacciones que involucren una transferencia internacional de bienes pueden basarse en el Primer Método.

En el presente caso, la venta entre el comprador Import & Export TAE E.I.R.L y el vendedor Xiongfeng Holding Group CO. LTD., al precio unitario de USD. 0.60 por metro, que evidentemente forma parte de una transferencia en materia internacional, es una venta internacional efectiva, siendo considerada una venta para la exportación al país de importación y constituiría el fundamento para la valoración según el artículo 1 del Acuerdo; por lo que se cumple con el requisito.

- Libertad para el comprador en la cesión o uso de los bienes

El artículo 1 del Acuerdo indica que los bienes no deben tener restricciones para ser transferidas o utilizadas por el comprador, excepto aquellas impuestas por las autoridades del país importador, que limiten su reventa a ciertos territorios geográficos o que no afecten significativamente su valor.

Asimismo, el artículo 10 de la Resolución 846 establece que si el vendedor impone restricciones al comprador que afecten significativamente el precio de las mercancías después de su importación, se rechazará el valor de transacción. Estas limitaciones pueden surgir, por ejemplo, cuando los bienes importados tienen como destino los usos particulares y se venden a un precio bajo o, dicho en otras palabras, simbólico.

En el presente caso, del portal web "Tratamiento Arancelario por Subpartida Nacional" de la Administración Aduanera, podemos observar que el bien valorado no tiene restricciones de inspección ni tampoco prohibiciones de su ingreso o salida.

| SECCIÓN:XI MATERIAS TEXTILES Y SUS MANUFACTURAS CAPITULO:60Tejidos de punto | Restricciones y Prohibiciones para el ingreso y salida al país de las mercancías de la Subpartida Nacional 6001.92.00.00 | | |
|---|--|---|------------------|
| 60.01 Terciopelo, felpa (incluidos los tejidos de punto "de pelo largo") y tejidos con bucles, de punto. 6001.10.00.00 - Tejidos «de pelo largo» - Tejidos con bucles: 6001.21.00.00 - De algodón 6001.22.00.00 - De fibras sintéticas o artificiales 6001.29.00.00 - De las demás materias textiles 6001.91.00.00 - De algodón 6001.92.00.00 - De fibras sintéticas o artificiales | <table border="1"> <tr> <td>EXONERACION DE CERTIFICADO DE INSPECCION</td> <td>NO APLICA</td> </tr> </table> <p>No existen restricciones de Inspección No existen Prohibiciones de salida de la mercancía No existen Prohibiciones del Ingreso de la mercancía Retornar</p> | EXONERACION DE CERTIFICADO DE INSPECCION | NO APLICA |
| EXONERACION DE CERTIFICADO DE INSPECCION | NO APLICA | | |

De la documentación ofrecida por la Compañía, queda claro que en el vínculo comercial que tiene con su proveedor Xiongfeng Holding Group CO., no existe restricción alguna a la cesión o uso de la mercancía objeto de análisis, así como tampoco leyes establecidas por el territorio aduanero comunitario, ni restricciones vinculadas a la reventa de productos importados en áreas geográficas o a limitaciones que influyan significativamente en el valor en general; por lo que se cumple con el requisito.

- La venta o el precio no están condicionados a ningún término adicional

El artículo 1 del Acuerdo indica que tanto la venta como el precio no tienen que encontrarse condicionados a términos cuyo valor no pueda ser definido en relación con los bienes que se van a evaluar.

El artículo 11 de la Resolución 846 define las condiciones y requisitos contractuales establecidos por parte del vendedor en cuanto a la transacción de venta de los bienes a importar. Señala, además, que cuando no se pueda determinar hasta qué punto han influido en el precio acordado, se desestimará el valor inicialmente pactado en la transacción.

Sin embargo, también se hace mención que, si el valor de la condición se conoce y está vinculado a los bienes importados, se considerará parte del precio efectivamente pagado o por cancelar, y no resultará en la denegación del valor de transacción.

En el presente informe, según lo señalado en los documentos comerciales, el precio acordado no está sujeto a ninguna condición, especialmente a una que no pueda ser evaluada en relación con las mercancías en cuestión; por lo que se cumple con el requisito.

- El vendedor no recibe parte de la reventa de los bienes por el comprador

El artículo 1 del Acuerdo indica que el vendedor no debe recuperar en absoluto los ingresos de cualquier transferencia o uso relacionada al bien importado por parte de quien la compró, salvo que se pueda ajustar de manera adecuada conforme al artículo 8 de la misma base legal.

Por su parte, el artículo 12 de la Resolución 846 establece que no se debe devolver al vendedor ninguna parte de la ganancia derivada de la reventa u otra transferencia o uso posterior de los bienes por parte de quien la compró, excepto si se realiza un ajuste de acuerdo con el artículo 8 del Acuerdo.

En el presente informe, tanto la Compañía como su proveedor no han acordado transacciones que impliquen el reparto de ganancias y/o utilidades, en las cuales ambas partes convienen compartir los beneficios obtenidos de la venta de las mercancías y ello se constata debido a que el único pago que se ha realizado a Xiongfeng Holding Group CO., LTD, respecto a la mercancía objeto de análisis, es el monto estipulado en la Factura Comercial; de modo que se satisface el requisito actual.

- No existe vinculación entre el comprador y el vendedor o, de existir, no afecta el precio

El artículo 1 del Acuerdo indica que el Primer Método puede ser utilizado siempre que no haya una conexión o relación entre las partes, es decir, el comprador y el vendedor, o si existe, que esta no influya en el precio.

Pero ¿qué definimos como vinculación? El artículo 15.4 del Acuerdo señala que se considera vinculación si: i) una de ellas ocupa puestos de responsabilidad en la empresa de la otra, ii) están formalmente reconocidas como entidades asociadas en negocios, iii) algún accionista posee el 5% o más de las acciones con derecho a voto en cada una de las empresas, iv) ejercen control sobre la otra, v) ambas empresas se encuentran bajo el mando de una tercera entidad, vi) ambas manejan a una tercera entidad y vii) están relacionadas por lazos familiares.

Asimismo, la Nota Interpretativa al artículo 15 del Acuerdo define que el término "personas" abarca tanto a individuos como a entidades legales, y establece que una persona ejerce control sobre otra cuando tiene la capacidad, ya sea de facto o legalmente, para imponer restricciones o dar órdenes a la segunda. Por su parte, según lo señalado en el artículo 13 de la Resolución 846, si la relación entre las partes no ha tenido impacto en el precio acordado entre ellas, el Método del Valor de Transacción no será rechazado.

Según lo anteriormente citado en cuanto a la vinculación entre las empresas, descartamos que entre Import & Export y su proveedor exista relación alguna establecida en los supuestos del artículo 15.4 del Acuerdo; por lo que se satisface el presente requisito.

En consecuencia, dado que se han satisfecho todos los criterios necesarios para la correcta aplicación del Primer Método según el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, se puede afirmar que no era adecuado descartar dicho método de valoración.

III.3. Tercer problema jurídico:

¿La documentación presentada por la Compañía fue suficiente para aplicar el Primer Método de Valoración?

Por medio de los Expedientes 118-0114-2007-059891-4 y 118-0114-2007-060894-6, la Compañía responde la Notificación de Valor de la OMC con la finalidad de sustentar que el valor declarado ante la Aduana es el efectivamente cancelado por los bienes importados, y, por lo tanto, corresponde utilizar el Primer Método, para lo cual se adjunta los siguientes documentos:

(i) Factura Comercial XFJT2007118, (ii) Packing List, (iii) Bill of Lading, (iv) Certificado de Origen, (v) Solicitud de Transferencia Bancaria, (vi) Nota de Débito, (vii) Estado de Cuenta Bancario, (viii) Libro Diario, (ix) Registro de Compras y, finalmente, (x) Libro Caja.

Tal como se demostró anteriormente, el importe consignado en la Factura Comercial era el correcto. Sin embargo, a efectos de demostrar la trazabilidad de toda la documentación presentada, se realizará un análisis detallado e integral.

Para este propósito, se requerirá una revisión exhaustiva tanto de la Factura Comercial como de los documentos relacionados con el pago que han sido proporcionados a la Administración Aduanera. Es importante señalar que, aunque los importes registrados varían, dichas discrepancias se debían al cambio de moneda en los documentos que respaldaban la importación, tal como se ha señalado anteriormente.

- Factura Comercial, Solicitud de Transferencia Bancaria, Nota de Débito y Estado de Cuenta Bancario

En primer lugar, se tiene la Factura Comercial XFJT2007118, donde se señala que el precio total es de USD 17 115.60. Asimismo, se debe de mencionar que ya hemos comprobado en el punto anterior que dicho documento cumple con lo estipulado por el artículo 5 del D.S 186-99-EF, por lo que es totalmente válido.

En segundo lugar, se tiene la solicitud de Transferencia Bancaria, el 09 de agosto, dirigida al Banco de Crédito del Perú a favor del proveedor Xiongfeng Holding Group CO., LTD por el monto de USD 17 115.60. Cabe resaltar que en el presente documento se señala explícitamente que el motivo de dicha transferencia es por el pago total de la Factura Comercial XFJT2007118.

En tercer lugar, se presentó el Estado de Cuenta Bancario, donde se puede observar que el 09 de agosto, fecha coincidente con la solicitud de Transferencia Bancaria por la cancelación de la Factura Comercial XFJT2007118, se realizó una transferencia al exterior por el monto de USD 34 263.98 por el pago de dos (02) facturas.

Finalmente, tenemos la Nota de Débito, la cual señala que el concepto de la transferencia al exterior de USD 34 263.98 fue por el pago de dos (02) Facturas Comerciales: XFJT2007117 y XFJT2007118.

- Sobre la Factura Comercial XFJ2007117

Como se sabe, la transferencia al exterior de USD 34 263.98 fue por el pago de dos Facturas Comerciales: XFJT2007117 y XFJT2007118.

Hoy en día, sobre dichos casos, tenemos la RTF 00720-A-2018, decisión vinculante, la cual señala que cuando se utilizan transferencias bancarias como respaldo del pago de la factura del bien importado, además de la cancelación de otras facturas, es fundamental que se presenten todas las facturas involucradas y la documentación probatoria asociada, para demostrar que las transferencias incluyen la cancelación de pago total de la Factura Comercial.

El Informe 136-2001-K0000 de la SUNAT estableció que dichos criterios debían ser aplicados a partir del día siguiente de su publicación. En consecuencia, dado que la decisión vinculante del Tribunal Fiscal 00720-A-2018, anteriormente citada, fue publicada en 2018; mientras que el caso del presente informe culminó en 2013, el criterio de observancia obligatoria no sería aplicable al caso objeto de análisis.

- Sobre la Nota de Débito

La Nota de Débito fue desestimada por la Autoridad, puesto que los números de Facturas Comerciales fueron consignados de manera manuscrita. Sobre el particular, surge la interrogante: ¿Cuáles son las características que debe contener una nota de débito? El Reglamento de Comprobantes de Pago⁸ indica expresamente los requisitos mínimos que las notas de débito deberán contener.

En este contexto, el artículo 8 del Reglamento de los Comprobantes de Pago, señala que las características de los comprobantes de pago se dividirán en dos. Por un lado, la información impresa será: identificación del responsable, título del documento “Factura”, serie, detalles sobre la imprenta responsable de la impresión, número de autorización de impresión proporcionado por la SUNAT y el destino del original y las copias. Por otro lado, la información que no será necesariamente impresa es: nombre completo del comprador y RUC, artículo adquirido o cedido para uso, costo individual de los artículos vendidos, monto total de la transacción, desglose de los impuestos aplicables a la importación, entre otros.

Entonces, del particular, queda constatado que, bajo el Reglamento de los Comprobantes de pago, donde se estipulan los requisitos y características que deberán contener las notas de débito, no se señala que el concepto y/o las Facturas Comerciales consignadas deberán encontrarse impresas. Por lo tanto, no es posible desvirtuar el presente documento únicamente porque tiene escrito a mano el concepto: Factura XFJT2007118.

Además, aunque la nota de débito incluía a mano el número de facturas pagadas, también indicaba otros detalles que garantizaban la autenticidad, coherencia y seguimiento de la transacción efectuada puesto que podemos observar que fue emitida por el Banco de Crédito del Perú, el número de operación, el monto consignado y la fecha coinciden con el Estado de Cuenta, entre otros. Por consiguiente, los elementos mencionados anteriormente sugieren que la operación realizada es auténtica.

⁸ Resolución de Superintendencia 007-997/SUNAT. Vigente desde el 01.02.1999

- Libro Diario, Registro de Compras y Libro Caja

La Administración Aduanera indicó que los Registros Contables proporcionados por la Compañía carecían de detalles como el tipo de cambio, la divisa y/o moneda, y además no estaban debidamente legalizados. Sin embargo, a pesar de estas deficiencias en los documentos anteriormente referidos, las operaciones registradas podrían respaldarse con documentación adicional, tal como se ha sustentado anteriormente.

Por lo tanto, era responsabilidad de la Administración Aduanera examinar en conjunto toda la documentación presentada y solicitar información adicional al Banco de Crédito del Perú sobre la transacción realizada por la Compañía.

- Packing List, Bill of Lading y Certificado de Origen

El Packing List y el Bill of Lading son documentos fundamentales en el proceso de transporte de mercancías, especialmente en el ámbito internacional.

El Packing List detalla la lista completa de los bienes contenidos en un envío, incluyendo cantidades, descripciones, peso y dimensiones de cada artículo. Esto proporciona una referencia detallada para verificar la carga recibida y facilita el control de inventario tanto para el remitente como para el destinatario. Además, ayuda a las autoridades aduaneras a verificar la conformidad de la carga con la documentación y regulaciones pertinentes.

Por otro lado, el Bill of Lading es visto como un acuerdo para el transporte por mar que certifica la recepción de la carga por parte del transportista y establece las condiciones del transporte, incluyendo el tipo y cantidad de mercancía, las responsabilidades de las partes involucradas y los términos de entrega. Este documento es esencial para el envío de mercancías, ya que sirve como prueba de posesión de la carga y como título de propiedad que puede ser negociado durante el tránsito. Además, el Bill of Lading es imprescindible para la entrega de la carga y resolver cualquier disputa relacionada con el transporte.

En resumen, tanto el Packing List como el Bill of Lading son documentos de crucial relevancia en el comercio internacional, ya que garantizan la precisión y seguridad en el transporte de mercancías, facilitan la gestión de inventarios y son fundamentales para el cumplimiento de regulaciones aduaneras y contratos de transporte.

Por su parte, el certificado de origen confirma el lugar proveniente de la mercancía y desempeña un papel fundamental en el comercio internacional al facilitar la determinación de aranceles, garantizar el cumplimiento de regulaciones comerciales, prevenir fraudes y facilitar el tránsito de bienes de manera eficiente y transparente.

De lo anteriormente expuesto, queda constatado que la revisión en conjunto de la documentación presentada por la Compañía, tales como: (i) Factura Comercial XFJT2007118, (ii) Packing List, (iii) Bill of Lading, (iv) Certificado de Origen, (v) Solicitud de Transferencia Bancaria, (vi) Nota de Débito, (vii) Estado de Cuenta Bancario, (viii) Libro Diario, (ix) Registro de Compras y, finalmente, (x) Libro Caja, fue suficiente para aplicar el Primer Método de Valoración.

Es crucial destacar que la Administración tiene el deber de realizar un análisis integral de toda la documentación proporcionada, lo cual no hizo en el presente caso. Asimismo, el artículo 18 de la Decisión 571 señala que la responsabilidad de probar recae en principio en el importador, de lo cual se desprende que no recae en forma exclusiva en él. Dicho en otras palabras, la Administración Aduanera también tiene la responsabilidad de realizar las investigaciones necesarias para absolver las dudas que tenga, ya sea como hacer consultas a las entidades bancarias, solicitar documentos adicionales, entre otros, a fin de agotar las posibilidades de aplicar el Primer Método.

III.4. Cuarto problema jurídico:

¿Fue correcto no admitir las mercancías idénticas que la Compañía ofreció en el Recurso de Apelación?

El 25 de octubre de 2011, la Compañía presenta el Recurso de Apelación contra la Resolución Directoral 118-3D1000/2011-00647, puesto que se resolvió declarar infundada la reclamación interpuesta contra la Liquidación de Cobranza 118-2010-298868, confirmándose el ajuste de valor de la DAM objeto de estudio del presente informe.

La Compañía menciona que, conforme a la Resolución apelada, la evaluación del valor se hizo en función al Tercer Método; sin embargo, no se ha motivado el rechazo del Segundo Método, puesto que no se han motivado las razones por las cuales se ha rechazado dicho método de valoración, más aún si mediante el presente Recurso de Apelación están presentando referencia de mercancía idéntica.

Entonces, puesto que en la respuesta al Recurso de Apelación se hizo caso omiso a las referencias de mercancía idéntica que presentó la Compañía fuera de plazo, surge la inquietud: ¿Por qué el referido Tribunal no tomó en consideración la prueba extemporánea presentada por parte del Importador: referencia de mercancía idéntica?

Según lo establecido en el artículo 141 del Código Tributario, en el proceso contencioso tributario, la Administración responsable no aceptará pruebas que no hayan sido presentadas cuando fueron solicitadas durante la verificación o fiscalización.

En ese sentido, según las RTF 01127-A-2007, 01128-A-2007, 07817-A-2010, entre otras, el Tribunal Fiscal ha afirmado que puesto en marcha el proceso contencioso, no es posible considerar medios probatorios que deberían haberse presentado durante la etapa de duda razonable, lo cual aplica cuando el importador no proporciona referencias de bienes parecidos o iguales en el momento adecuado, sino que las presenta posteriormente durante el Recurso de Reclamación o Apelación. (Castillo, 2014)

Considero que la Ley no puede suprimir la autoridad inherente de la administración para obrar de acuerdo con la legalidad, lo que implica supervisar constantemente que todas las acciones y aspectos fundamentales de sus procesos estén en concordancia con la realidad material. (Jiménez R. , 2011) Ante ello, resulta evidente que hacer caso omiso a las pruebas que se presentaron extemporáneamente no puede tener carácter absoluto puesto que debe de tomarse en consideración la primacía de la verdad de los hechos.

En el ámbito del procedimiento administrativo, la relevancia recae en la verdad material en lugar de la verdad formal; ello se vuelve especialmente crucial en procesos donde la carga probatoria es elevada. (Jiménez R. , 2011) En base a ello, se debe de tomar aún más en consideración el principio de impulso de oficio, donde las autoridades tienen la responsabilidad de liderar y ordenar los actos que resulten apropiados para la aclaración, tal como es el de los medios probatorios extemporáneos con la finalidad de sustentar el Segundo Método de Valoración.

Entonces, se espera que cuando la SUNAT tenga incertidumbre sobre el valor probatorio presentado por la Compañía, deberá iniciar el proceso de consultas de oficio y tomar las medidas respectivas para llevar a cabo actos necesarios para investigar y resolver las preguntas que surjan con la finalidad que se priorice la veracidad de los hechos por encima de formalismos procesales.

El principio de verdad material estipula que debe primar la investigación exhaustiva y la obtención de información precisa para llegar a un resultado justo y correcto, incluso si implica ir más allá de los procedimientos formales. Este principio garantiza que las decisiones administrativas se basen en una comprensión completa y precisa de los hechos y las circunstancias relevantes.

La Administración no puede conformarse únicamente con la información proporcionada por la Compañía, sino que debe tomar medidas para obtener más pruebas y esclarecer los hechos relevantes puesto que en el procedimiento administrativo, la verdad material tiene más peso que la verdad formal. Esto refleja un principio esencial en relación con la actividad de la prueba, que es constituye la formalidad de la evidencia. (Guzmán, 2005)

Todo lo que se encuentre en el expediente administrativo o sirva como base para una acción o decisión administrativa debe reflejar exclusivamente la verdad, para lo cual la Administración Aduanera deberá basarse en los principios ofrecidos por la Ley del Procedimiento Administrativo, tales como los anteriormente mencionados: principio de impulso de oficio y el más importante en la presente interrogante, el principio de la verdad material debido a la primacía de la verdad de los hechos.

En lo particular, considero que la Autoridad Aduanera sí debió tomar en consideración las mercancías idénticas que la Compañía ofreció fuera de plazo puesto que la verdad material prevalece antes que la verdad formal. El hecho que la prueba se haya presentado de manera extemporánea no deja de ser una prueba que refleja que efectivamente el valor declarado por la Compañía sí es el real, con lo que se podría resolver la incertidumbre razonable sobre el valor en Aduana en cuestión.

Dicho ello en otras palabras, el hecho de que se presente una prueba tardía, no quiere decir que es menos válida en el caso o que deja de ser verdad lo presentado. En virtud de ello, evidentemente, considero que las pruebas presentadas de manera extemporánea sí debieron de ser tomadas en cuenta por la Autoridad, puesto que la verdad material prevalece antes que la formalidad del procedimiento.

La verdad formal no debe nunca ser más importante que la verdad real. Las normativas formales deben ser empleadas como medios para alcanzar la veracidad de los hechos, permitiendo así que la verdad formal refleje correctamente esta última. No obstante, sí considero que se le debe de atribuir algún tipo de sanción o multa a discreción de la Autoridad Aduanera con el propósito de no promover la presentación tardía de pruebas y que, de esa manera, fomentemos el respeto por los plazos.

En el fallo de Casación 546-2022-LIMA, la Corte Suprema revisó un caso donde la Autoridad Aduanera rechazó el primer método para bienes importados, sustituyendo el valor declarado por otro de productos similares y aumentando así la base sujeta a impuestos y las contribuciones a abonar. Esta decisión, respaldada por el Tribunal Fiscal, plantea reflexiones profundas sobre la "carga de la prueba" en los procesos aduaneros, que tradicionalmente recae exclusivamente en el importador, así como sobre la admisibilidad y análisis debido de la evidencia presentada, incluso si se hace fuera de

plazos establecidos o sin cumplir ciertas formalidades. El fallo subraya la necesidad urgente de reformas normativas tanto a nivel reglamentario (emitidas por el MEF) como operativo (por la SUNAT), para evitar limitaciones indebidas al derecho del importador de demostrar el valor efectivamente cancelado por los bienes importados (verdad material). En conclusión, la Corte Suprema envía un mensaje claro a la Autoridad Administrativa, instándola a actuar proactivamente para obtener pruebas adicionales, como la revisión de información bancaria, y consultar con el importador antes de emitir decisiones finales. (Guadalupe, 2023)

Entonces, se concluye que la verdad material debe prevalecer sobre la verdad formal y, por ende, se debió tomar en consideración las mercancías idénticas que la Compañía ofreció en el Recurso de Apelación. En ese sentido, resulta necesario realizar cambios en las normativas tanto en su aspecto reglamentario como en su ejecución operativa, con el fin de evitar restricciones injustas al derecho del importador de validar el pago real de los bienes importados.

La Autoridad debe incorporar y valorar de oficio todos los documentos presentados por el administrado que se consideren requeridos para aclarar y acreditar la realidad de los hechos, basándose en los principios legales del debido proceso y el derecho a la defensa, generación de prueba, impulso de oficio, informalismo y verdad material. Estos documentos no pueden ser rechazados por tardíos o por deficiencias formales sin dar al administrado la oportunidad de corregirlos. En caso de dudas, la Administración debe solicitar precisiones o complementos sobre la información o documentación proporcionada y, además, realizar de oficio el cruce de información con entidades públicas o privadas que puedan tener datos relevantes sobre el asunto en revisión, como, por ejemplo, entidades bancarias. (Gomez, Perotti, Quindimil, & Salvador, 2024)

Ello, incluso más tomando en consideración el Acta de Reunión de Sala Plena 2019-28 por el Tribunal Fiscal, puesto que en ella se establece que se admitirán medios de prueba extemporáneos en la etapa de apelación y reclamación, en los casos donde no se haya establecido una cantidad a abonar en el procedimiento administrativo materia de impugnación.

III.5. Quinto problema jurídico:

¿La mercancía utilizada como referencia califica en la aplicación del Tercer Método de Valoración?

El artículo 3 del Acuerdo indica que cuando el valor aduanero no pueda ser establecido en conformidad con los artículos 1 y 2, se llevará a cabo el establecimiento del valor en aduanas de los bienes similares, en la medida que cumplan con ciertas condiciones, tales como nivel comercial y cantidades similares.

El artículo 15 del Acuerdo indica que los bienes que se considerarán parecidos o similares tienen cumplir con las mismas características y composiciones semejantes, para que de esa manera puedan cumplir las funciones de igual similitud lo que las convertiría en que se puedan intercambiar a nivel comercial.

Además, el referido artículo también menciona que deberán considerarse otros factores, tales como que tengan las mismas cualidades en base a su composición y que, en caso tengan una marca, éstas tengan el mismo prestigio puesto que no es factible comparar una mercancía de marca versus otra que no, dado que, evidentemente, la que cuenta con una marca de prestigio comercial, su precio incrementaría.

Entonces, entendemos que, de los artículos 3 y 15 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, para que un bien sea clasificado como comparable debe cumplir con ciertos parámetros, entre los cuales se mencionan los siguientes: i) características físicas en cuanto a su composición, ii) calidad, iii) funciones, iv) intercambiabilidad a nivel comercial y, lo que va de la mano con ello, v) prestigio comercial.

Sin perjuicio de lo anteriormente mencionado, es importante tomar en consideración el artículo 25 de la Decisión 571, del cual podemos entender que el uso SIVEP no debe resultar en un rechazo automático del precio de transacción de los bienes importados. El TJCA señala en la Interpretación Prejudicial 136-IP-2021 que los valores registrados en los sistemas de gestión de datos deben considerarse únicamente como señales de un posible riesgo, y solo como información orientativa para aclarar dudas acerca de la

autenticidad o precisión del valor informado en aduanas. Estos valores deben ser evaluados en conjunto con otros criterios.

Ante ello, procederemos a evaluar la mercancía ofrecida por la Administración Aduanera, a razón de determinar si efectivamente ésta podrá ser una muestra válida calificada en la adecuada implementación del Tercer Método: Mercancías Similares, teniendo en consideración lo anteriormente estipulado por el Acuerdo.

III.5.1. Sobre los valores declarados

El 23 de noviembre de 2010, la Notificación 118-3D1310-2010-6770/SUNAT señala que, a través de la búsqueda de indicadores de valores de precios registrados en el sistema SIVEP, ha encontrado tres mercancías de referencia aplicables, presentando un cuadro donde ellos mismos señalan expresamente los siguientes valores exactos:

| CONCEPTO | DAMs | | | |
|----------------------|--------------------|---------------------------------|--------------------|--------------------|
| | DECLARADA | REFERENCIAS OFRECIDAS POR SUNAT | | |
| | 118-2007-10-180406 | 118-2007-10-204973 | 118-2007-10-178908 | 118-2008-10-364821 |
| VALOR FOB UNIT (USD) | 0.480565 | 0.91 | 0.904547 | 0.91 |

Sobre el cuadro anteriormente detallado, cabe resaltar que la misma SUNAT expresó en la Notificación 118-3D1310-2010-6770/SUNAT, el valor FOB unitario con los dígitos literales y expresamente como lo hemos señalado anteriormente en el cuadro. Es decir, la misma Autoridad evidenció la diferencia numérica entre los mismos, siendo de 0.005453.

En relación con ello, debo resaltar que el artículo 3 del Acuerdo señala que en los supuestos en los que se cuenten con distintos valores de transacción de bienes semejantes, a efectos de calcular el valor en aduana del bien del cual se duda el valor, se deberá de tomar como referencia el valor más bajo entre ellos.

En el Expediente del presente informe, la SUNAT señala que, de acuerdo con la búsqueda de valores de mercancía similar en el SIVEP, encontró tres resultados: dos de ellos con un valor FOB unitario de 0.91 y el otro, de 0.904547. De ello, podemos visualizar

evidentemente que, de las tres mercancías ofrecidas por la Autoridad, la DAM que tenía el valor FOB unitario más bajo era la 118-2007-10-178908 y no la que la SUNAT tomó como referencia final, siendo la DAM 118-2007-10-204973.

La Introducción General del Acuerdo señala que cuando no se pueda establecer el valor en Aduana de acuerdo con el artículo 1, deberemos remitirnos a los artículos 2 o 3. Entonces, puesto que en el presente caso la SUNAT alega que el valor en aduana no puede ser establecido de acuerdo con el artículo 1 y 2, debe de cumplir lo establecido en el artículo 3: utilizar el valor de referencia más bajo.

En base a lo expuesto anteriormente, se ha evidenciado que efectivamente la Administración Aduanera violó el artículo 3 del Acuerdo, por lo que la DAM finalmente ofrecida como referencia siendo la 118-2007-10-204973 con un valor FOB unitario de 0.91 no califica como una referencia válida con el propósito de la implementación del Tercer Método: Mercancías Similares.

Se ha constatado que no se consideró el valor más bajo como punto de referencia, el cual es el de la DAM 118-2007-10-178908. Por lo tanto, la DAM 118-2007-10-204973 ofrecida por la SUNAT, no podría considerarse como una referencia válida para calcular el valor en aduana según el Tercer Método puesto que no tiene el valor más bajo.

Aun así, después de constatar que la DAM 118-2007-10-20497 tomada como similar por la SUNAT no es una referencia válida puesto que hay otra DAM con un valor más bajo, teniendo una diferencia numérica de 0.005453, seguiremos analizándola puesto que se han detectado otras inquietudes que terminarían de desvirtuar la DAM ofrecida como referencia por la SUNAT.

III.5.2. Discrepancia en la información ofrecida por la Administración Aduanera y su Portal Web.

El Informe 118-3D1310-2010-001426/SUNAT el cual determinó el precio de transacción de una mercancía semejante (DAM 118-2007-10-204973), y por su parte, el Boletín Químico ofrecido por la SUNAT, expresan los siguientes valores:

| CONCEPTO | DATOS OBTENIDOS DEL INFORME 118-3D1310-2010-001426/SUNAT Y BOLETINES QUIMICOS | |
|----------|---|--------------------|
| | DAMs | |
| | OBJETO DE ANALISIS | OFRECIDA POR SUNAT |
| | | 118-2007-10-180406 |
| GRAMAJE | 227.00 | 231.00 |
| ANCHO | 1.66 | 1.64 |

Si realizamos una investigación exhaustiva en “Consulta DAM” en el mismo Portal Web de la SUNAT, tenemos los siguientes valores:

| CONCEPTO | DATOS OBTENIDOS DEL PORTAL WEB DE LA SUNAT | |
|----------|--|--------------------|
| | DAMs | |
| | OBJETO DE ANALISIS | OFRECIDA POR SUNAT |
| | | 118-2007-10-180406 |
| GRAMAJE | 218.00 | 225.00 |
| ANCHO | 1.60 | 1.60 |

De los dos cuadros anteriormente presentados “Datos obtenidos del Informe 118-3D1310-001426/SUNAT y Boletines Químicos” y “Datos obtenidos del Portal Web de la SUNAT”, podemos notar fácilmente que los datos ofrecidos en el Informe 118-3D1310-2010-001426/SUNAT y los Boletines Químicos, versus los consignados en la DAM en el Portal Web de la propia SUNAT difieren, es decir, no son los mismos. Veamos:

| CONCEPTO | CONSIGNACIÓN DE DATOS | | | |
|----------|------------------------|---------------------------|------------------------|---------------------------|
| | DAM 118-2007-10-180406 | | DAM 118-2007-10-204973 | |
| | PORTAL WEB SUNAT | INFORME Y BOLETÍN QUIMICO | PORTAL WEB SUNAT | INFORME Y BOLETÍN QUIMICO |
| | GRAMAJE | 218.00 | 227.00 | 225.00 |
| ANCHO | 1.60 | 1.66 | 1.60 | 1.64 |

Entonces, del Cuadro Resumen “Consignación de Datos” podemos apreciar que, respecto a la DAM 118-2007-10-180406, en el Portal Web se consignó un gramaje de 218 gr/m² y un ancho de 1.60 m; mientras que, en el referido Informe y Boletín Químico, se señaló un gramaje de 227 gr/m² y un ancho de 1.66 m. Ello quiere decir que, de lo consignado

en el Portal Web y en el Informe y Boletín Químico, se tiene una discrepancia de 109 gr/m² en el gramaje y de 0.06 en el ancho.

Por su parte, respecto a la DAM 118-2207-10-204973, ofrecida como referencia de Mercancía Similar por la Administración Aduanera, en el Portal Web de la SUNAT se consigna un gramaje de 225 gr/m² y un ancho de 1.60 m; mientras que, en el Informe y Boletín Químico, un gramaje de 231 gr/m² y un ancho de 1.64 m. Entonces, de lo consignado en el Portal Web y en el Informe y Boletín Químico, se tiene una discrepancia de 6 gr/m² en el gramaje y de 0.04 en el ancho.

¿A qué se debe la incongruencia anteriormente expuesta entre la información consignada en el Portal Web de la propia Administración Aduanera versus el Informe y Boletín Químico que ellos mismos emiten? La respuesta es sencilla: al poco cuidado y negligencia que tuvo la Autoridad Aduanera, causando inseguridad jurídica.

El artículo 17 del Acuerdo señala que la Administración tiene el derecho de verificar la veracidad de la información, declaración, documento, entre otros, con el fin de establecer el valor en aduana del bien objeto de valoración. Sin embargo, en el presente caso, la SUNAT no solo no verificó la información que ellos mismos consigan en su Informe, sino también presenta información inexacta.

Además, el referido artículo también menciona que, si se determina el valor en aduana de la mercancía objeto de valoración y, después de ello, se confirma que la documentación y/o información utilizada es inexacta, el valor declarado no será considerado válido, lo cual debería suceder en el presente caso.

La SUNAT ha determinado el valor en base a una “mercancía similar” donde se han consignado datos falsos e inexactos, los cuales difieren con la Declaración Aduanera que ha realizado el importador en su momento y, además, los cuales se encuentran consignados en el mismo Portal Web de la Autoridad. Ante ello, el valor declarado no podrá ser considerado como válido.

Por su parte, la Opinión Consultiva 10.1 de la Resolución 846 ha indicado que las mercancías importadas deben valorarse basándose en hechos y datos reales. En el

presente caso, el hecho real es que sí existe una mercancía idéntica, la cual no se tomó en consideración. Debe respetarse lo establecido en la normativa internacional y, por consiguiente, tomarse en cuenta la información real y fidedigna que se presente en el caso, no solo guiándonos de formalismos.

La RTF 13176-A-2012 nos comenta de un caso similar. En dicho expediente también existen discrepancias en la información consignada en un Informe elaborado por la SUNAT y el Portal Web de la misma Administración. Sobre el particular, se indica que, puesto que la Administración Aduanera no justificó las discrepancias entre ambos documentos, el ajuste del valor realizado queda sin efecto.

Considero que en el presente caso se debería aplicar lo mismo por la Resolución Fiscal anteriormente citada, puesto que nos encontramos ante los mismos hechos: discrepancias entre la información expuesta en el Informe y lo estipulado en Declaración Aduanera de Mercancías del Portal Web de la propia SUNAT. Además, la Administración Aduanera tampoco ha justificado la diferencia de los valores, de acuerdo con lo establecido en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

III.5.3. Sobre el tipo de tela

De acuerdo con el Formato B de la DAM – Descripción de la Mercancía, detallado en el Portal Web de la Administración Aduanera, se tiene lo siguiente:

| CONCEPTO | DAMs | |
|---------------------|----------------------|--------------------------------------|
| | DECLARADA | REFERENCIA OFRECIDA POR SUNAT |
| | 118-2007-10-180406 | 118-2007-10-204973 |
| TIPO DE TELA | Tejido de Punto | Tejido de trama y urdimbre |
| GRAMAJE | 218 g/m ² | 225 g/m ² |

En cuanto al tipo de tela, podemos observar una evidente inconsistencia: la DAM materia de análisis se trata de un tejido de punto; mientras que la DAM de referencia es una mercancía con un tejido de trama y urdimbre, siendo así completamente diferentes.

Sobre el particular, la RTF 11609-A-2015 expone una situación análoga. También nos encontramos ante la interrogante si en virtud de la correcta aplicación del Tercer Método, se puede utilizar una DAM de referencia con un tipo de tela distinto al de la DAM objeto de valoración, a lo que la Autoridad señala que éstas no podrán ser clasificadas como mercancías similares.

La referida Resolución Fiscal señala que, aunque las dos mercancías tienen dimensiones similares, están hechas de tejidos diferentes, lo que impide confirmar que sean mercancías similares. Lo mismo sucede en el presente caso objeto de análisis del presente informe, puesto que por un lado tenemos el tejido de punto y, por el otro, el tejido de trama y urdimbre.

Entonces, si aplicamos la Resolución del Tribunal Fiscal anteriormente citada al presente caso, el bien objeto de valoración descrito con tela de tejido de punto y la DAM de referencia ofrecida por la Administración Aduanera 118-2007-10-204973 no pueden ser calificadas como mercancías similares porque tienen un tipo de tela distinto, lo que no les permite ser comercialmente intercambiables dado que no tendrán la misma calidad.

Además, el Instructivo: Descripciones mínimas de materias textiles y sus manufacturas⁹ señala que, por una parte, el tejido de punto se compone de estructuras de hilado en forma de mallas, que pueden ser producidas en máquinas circulares o rectilíneas. La característica principal de los tejidos de punto es su elasticidad. Por otra parte, el tejido de trama y urdimbre se realiza con dos o más conjuntos de hilos entrelazados de manera perpendicular. Los hilos que se disponen en sentido longitudinal se denominan hilos de urdimbre, mientras que los que se colocan en sentido transversal se conocen como hilos de trama. Lo cual comprueba una vez más que se abordan de tejidos completamente diferentes y, por ende, no comercialmente intercambiables.

En base a lo expuesto anteriormente, una vez más confirmamos que la DAM de referencia 118-2007-10-204973, ofrecida por la SUNAT, no califica como una mercancía válida en aplicación del Tercer Método puesto que i) no se consideró el valor más bajo como punto de referencia, el cual es el de la DAM 118-2007-10-178908, ii) existe discrepancia en la

⁹ Procedimiento DESPA-IT.01.11 vigente desde el 27.03.2006.

consignación de datos del Informe ofrecido por la Administración Aduanera versus su Portal Web, lo cual trae consigo inseguridad jurídica, y iii) de acuerdo con el Instructivo: Descripciones mínimas de materias textiles y sus manufacturas, la telas de ambas mercancías no son comercialmente intercambiables.

III.6. Sexto problema jurídico:

¿La Resolución del Tribunal Fiscal 03893-A-2013 se encuentra acorde al ordenamiento jurídico?

La RTF 03893-A-2013 señala lo siguiente:

A. De los requisitos de la Factura Comercial y de las consecuencias de su incumplimiento

- No sustenta la Notificación de una Duda Razonable el incumplimiento de los siguientes conceptos en la Factura Comercial: i) numeración, ii) lugar y fecha de emisión, iii) incoterm y, iv) origen.
- Sustenta la Notificación de una Duda Razonable el incumplimiento de los siguientes conceptos en la Factura Comercial: i) corresponder al precio real, ii) no tener borrones ni muestra alteración, iii) nombre y domicilio del adquirente y proveedor, iv) cantidad y medida utilizada, v) nombre y atributos de los productos, vi) costo unitario y total, vii) moneda y, finalmente, viii) forma y términos de pago.
- La única justificación para no emplear el Primer Método es la falta de cumplimiento de los requisitos estipulados en el artículo 1 del Acuerdo y su Nota Interpretativa.
- Principio de compatibilidad de los usos comerciales: En la legislación internacional, no hay una regulación que señale la información obligatoria a incluir en una factura comercial ni la especificidad de la información que debe contener. Esta responsabilidad recae principalmente en la intención de las partes involucradas en la transacción y, en ocasiones, en las regulaciones internas del país del vendedor. Por lo tanto, es común hallar información dispersa vinculada a la transacción en documentos diferentes a la factura comercial.
- Las normas establecen que se podrá emitir una Duda Razonable si la autoridad aduanera tiene dudas sobre el valor declarado en aduanas, lo cual sucederá cuando la factura comercial no contenga la información necesaria.

B. Del valor probatorio de los documentos relacionados con el pago, realizado a través del sistema financiero nacional e internacional

- Si los papeles generados por instituciones financieras, tanto nacionales como internacionales, y empleados por el comprador para efectuar pagos al vendedor, no especifican de manera explícita la factura comercial o el contrato de compraventa, no se debe suponer automáticamente que carecen de validez probatoria. Esta evaluación dependerá de otros documentos que reflejen las condiciones de la transacción y de pruebas adicionales que faciliten la verificación y, con ello, la conformidad de dichos documentos con los términos acordados. En tales casos, se puede concluir de manera objetiva que estos documentos respaldan los pagos realizados por la mercancía importada.
- La Compañía no ha proporcionado evidencia adicional que vincule los documentos proporcionados por el banco con el bien importado, por lo que se debe concluir que estos documentos no poseen validez probatoria para respaldar el precio pagado.

C. Del valor probatorio de los Registros Contables

- Los registros contables no siguen los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, por lo que carecen de validez probatoria. Sin embargo, las transacciones bancarias registradas pueden ser confirmadas mediante otros documentos confiables que generen certeza.
- Los registros contables se consideran como pruebas secundarias, ya que implican la existencia de otro documento que respalda la transacción en sí misma.

D. De la calificación de una mercancía como idéntica o similar

- Para que un bien importado sea considerado parecido a la que está sujeta a valoración, debe haber una correspondencia parcial en sus características. Es esencial que se respalde técnicamente cualquier diferencia entre ellas y que esto no obstaculice su capacidad para desempeñar las funciones similares y poder ser intercambiadas en el mercado.
- La mercancía ofrecida como similar por la Administración Aduanera es válida.

E. Del elemento “tiempo” de una transacción, cuya mercancía es utilizada como referencia

- El precio de venta de una mercancía similar exportada en un período de 180 días antes o después de la fecha de exportación de la mercancía en cuestión se considera una referencia válida. En caso esté fuera de ese plazo, aún podría ser válida si la Compañía prueba que las prácticas comerciales no variaron.

F. De los elementos “cantidad” y “nivel comercial” de una transacción cuya mercancía es utilizada como referencia

- Cuando se aplica el Segundo o Tercer Método y se emplea como referencia únicamente el precio de transacción de bienes vendidos a nivel comercial y/o en una cantidad distinta, se debe comprobar si en la transacción del bien a evaluar, así como en la transacción de la mercancía utilizada como referencia, el precio ha sido modificado por un descuento relacionado con el nivel comercial y/o la cantidad.
- En ese caso, se deben efectuar los ajustes necesarios al valor de transacción de la mercancía de referencia para que sea comparable con el valor de transacción de la mercancía objeto de evaluación, lo que permitirá establecer el valor aduanero.

Entonces, después de un análisis riguroso y exhaustivo, considero que el precedente que contiene la RTF 03893-A-2013 no va acorde al ordenamiento jurídico puesto que el Tribunal Fiscal impone de manera arbitraria la obligatoriedad del análisis de descuentos en todos los casos de mercancías idénticas o similares, sin considerar las particularidades de cada importación.

La RTF 03893-A-2013 señala explícitamente:

“Cuando en aplicación del Segundo o Tercer Método de Valoración Aduanera del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, se tiene como referencia únicamente el valor de transacción de mercancía vendida a un nivel comercial y/o cantidad diferente, se deberá comprobar si en la transacción de la mercancía objeto de valoración y/o en la

*transacción de la mercancía idéntica o similar que se utiliza como referencia, **el precio fue afectado con un descuento por nivel comercial y/o cantidad**, en cuyo caso, se deberá realizar los ajustes respectivos al valor de transacción de la mercancía que se utiliza como referencia a efecto de hacerlo comparable con el valor de transacción de la mercancía objeto de valoración y así poder utilizarlo para determinar el valor en aduanas”*

(Énfasis añadido)

Sobre el particular, la Corte Suprema de Justicia de la República, mediante la Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria, en las siguientes Casaciones de Lima, señala lo siguiente:

| AÑO | CASACIÓN |
|------|--|
| 2016 | 17534. |
| 2017 | 24519, 9939, 23455, 16017, 13957, 9932, 11133, 6509, 9942, 15753, 3896, 12237, 12590, 15584, 23462, 12656, 11278, 2895, 18829, 12500, 2387, 15891, 25861, 12798 y 12445. |
| 2018 | 16468 y 315. |

- La RTF 03893-A-2013, transgrede claramente las disposiciones del Acuerdo de la OMC, la Decisión 571 y la Resolución 846. Esto se debe a que estas normativas no indican que los ajustes por nivel comercial se efectúen mediante descuentos. Mas bien, el Acuerdo establece que los ajustes deben basarse en datos verificables que demuestren su razonabilidad y precisión; de lo contrario, no se justifica realizar ningún ajuste.
- La RTF 03893-A-2013 impone de manera injustificada la aplicación obligatoria del análisis sobre descuentos para todos los casos de mercancías iguales o semejantes, sin tener en cuenta las circunstancias individuales de cada importación.

Ejemplo de ello son las veintiocho (28) Sentencias de Casaciones anteriormente citadas en cuanto a las importaciones de UPS, puesto que éstas no pueden ser evaluadas en

términos de descuentos, ya que UPS actúa como un operador logístico que importa piezas destinadas a ser utilizadas como reemplazos de garantía para los clientes de Cisco USA, y no adquiere directamente la mercancía; por lo que no hay comercialización ni mucho menos descuentos.

Los Países Miembros de la Comunidad Andina no pueden, por medio de sus leyes internas, imponer requisitos adicionales ni emitir regulaciones que contradigan el derecho comunitario andino o restrinjan los aspectos fundamentales que regula, lo cual podría resultar en una menor protección de los derechos establecidos por las normas comunitarias. (Pérez, 2015)

Entonces, de lo anteriormente expuesto, podemos afirmar que la RTF 03893-A-2013 viola las disposiciones del Acuerdo de la OMC, la Decisión 571 y la Resolución 846, ya que dichas normativas no estipulan que los ajustes por nivel comercial sean en base a descuentos, lo cual señalan también veintiocho (28) casaciones.

III.7. Séptimo problema jurídico:

¿Qué acciones pudo haber tomado la empresa ante la Resolución del Tribunal Fiscal 03893-A-2013?

De acuerdo con el artículo 124 del Texto Único Ordenado (en adelante, “TUO”) del Código Tributario¹⁰, las etapas del Procedimiento Contencioso-Tributario son dos. Por una parte, se encuentra el recurso de reclamación, el cual podrá ser presentado en un plazo de 20 días y deberá ser resuelto por la Administración Tributaria; mientras que, por otra parte, se encuentra la etapa de apelación, el cual podrá ser presentado en un periodo máximo de 15 días y el encargado de resolver será el Tribunal Fiscal.

En el presente caso, la etapa de apelación culminó con la RTF 03893-A-2013, la cual establece un precedente de cumplimiento obligatorio, según lo establecido en el artículo 154 del TUO del Código Tributario. De acuerdo con lo señalado en el artículo 153 de la misma base legal, no es posible interponer ningún recurso administrativo contra la decisión emitida por el referido Tribunal. Sin embargo, la referida autoridad podrá corregir errores de forma o extender su sentencia sobre los puntos que no quedaron claros.

Entonces, ya que el Procedimiento Contencioso-Tributario culminó y más allá de solicitar que el referido Tribunal Fiscal haga correcciones de forma o extienda su fallo, tomando en consideración todos los errores que se han cometido en el referido expediente, resulta válido preguntarse: ¿Qué acciones pudo tomar la empresa ante la RTF 03893-A-2013?

III.7.1. Demanda Contencioso Administrativa

El artículo 148 de la Constitución Política, señala que se pueden impugnar por medio de la acción contencioso-administrativa las decisiones administrativas que tienen carácter definitivo o, dicho en otras palabras, causan estado. En el presente caso, la RTF 03893-A-2013 causó estado dado que dicho pronunciamiento tiene carácter definitivo y no puede ser impugnado en la vía administrativa.

¹⁰ Decreto Supremo 133-2013-EF publicado el 22.06.2013.

En Perú, el proceso contencioso-administrativo es el mecanismo establecido por la Constitución para recurrir al Poder Judicial contra las resoluciones de la administración pública, con el objetivo de comprobar la legalidad de las acciones de las instituciones administrativas en su totalidad. A través del proceso contencioso se asegura uno de los principios claves del Estado de Derecho: que toda actividad administrativa se encuentre sujeta a la ley. Por lo tanto, los perjudicados por una acción administrativa que viole sus intereses tienen el derecho constitucional de recurrir al Poder Judicial para solicitar la reparación legal de sus reclamaciones contra la administración pública. (Danós, 2007)

Por su parte, el artículo 157 del TUO del Código Tributario establece que la Resolución del Tribunal Fiscal, además de terminar con la etapa administrativa, puede ser impugnada por medio de una demanda contencioso-administrativa ante la autoridad judicial competente, el cual deberá llevarse acabo de acuerdo con lo establecido en el TUO de la Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo¹¹ (en adelante, “LPCA”)

Al respecto, en el artículo 1 de la Resolución Administrativa 206-2012-CE-PJ se dispone la creación en la Corte Superior de Justicia de Lima de los siguientes tribunales permanentes: los Juzgados Decimoctavo, Decimonoveno, Vigésimo, Vigésimo Primero, Vigésimo Segundo y Vigésimo Tercero, especializados en litigios administrativos, con un enfoque adicional en asuntos tributarios y aduaneros cuando involucren al Tribunal Fiscal o la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria.

Como se observa, los juzgados dispuestos en el inciso a) del artículo 1 de la referida Resolución son especializados en temas tributarios y aduaneros; en ese sentido, dado que el caso materia de *litis* versa sobre valoración aduanera de las mercancías importadas por la Compañía, corresponde que la presente demanda se tramite ante el Juez Contencioso Administrativo con subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima.

Ahora bien, respecto al plazo para presentar la presente demanda, de acuerdo a lo estipulado en el artículo 157 del TUO del Código Tributario, tratándose de la impugnación de actos administrativos emitidos por la autoridad tributaria, la demanda

¹¹ Decreto Supremo 011-2019-JUS publicado el 04.05.2019.

contencioso-administrativa deberá ser interpuesta dentro de tres (3) meses contados desde el día siguiente de la notificación de la actuación impugnada. Es importante notar que, de conformidad con el artículo 104 del TUO del Código Tributario, las notificaciones electrónicas se entienden realizadas al día siguiente del depósito electrónico.

El Proceso Contencioso Administrativo comparte claramente principios procesales y derechos fundamentales como la garantía de acceso a la justicia efectiva, la independencia e imparcialidad de los tribunales, la igualdad entre las partes y la eficiencia del procedimiento, entre otros. Además, incorpora principios específicos como la integración, la igualdad procesal, el impulso del proceso y la suplencia de oficio. (Jiménez R. , 2012)

Es importante tomar en consideración también que, por su lado, el artículo 5 del TUO de la LPCA señala que, en dicho proceso contencioso administrativo, se podrán solicitar ciertas pretensiones respecto al acto administrativo, tales como i) la invalidación parcial o completa, ii) restitución del derecho, iii) la suspensión de una acción práctica que carezca de respaldo en un acto administrativo y, finalmente, iv) la reparación del perjuicio ocasionado.

La pretensión procesal administrativa es una solicitud específica presentada ante un tribunal, dirigida contra una acción presuntamente incorrecta por parte de una entidad pública, conforme a las normas del derecho administrativo. Se trata de una demanda fundamentada que busca que el tribunal respalde la posición del demandante en una disputa con la administración pública. (Salas, 2012)

Ahora bien, en cuanto a las pretensiones de la Demanda Contenciosa Administrativa, para la celeridad del proceso, considero pertinente que la pretensión principal sea la nulidad de la RTF 03893-A-2013 y en cuanto a las pretensiones accesorias, que la primera sea que se declare nula la Resolución Directoral 118-3D1000/2011-000647 y, de esa manera sea declarado fundado el Reclamo; mientras que, la segunda sea que se deje sin efecto el ajuste de valor efectuado mediante el Informe 118-3D1310-2010-001426/SUNAT y, como corresponde, la Liquidación de Cobranza 298868-10.

III.7.2. Interpretación Prejudicial

En el ámbito del derecho aduanero, las decisiones del TJCA son fundamentales para un sistema comercial uniforme y eficiente, libre de barreras innecesarias, lo que fomenta la previsibilidad y la seguridad jurídica. Un ejemplo de ello es la Interpretación Prejudicial, que asegura una aplicación armoniosa del ordenamiento andino, y la doctrina del acto aclarado, que permite una resolución más rápida de controversias tanto a nivel nacional como comunitario, contribuyendo así a los objetivos de facilitar un comercio ágil y eficiente en la región. (Gomez, Perotti, Quindimil, & Salvador, 2024)

El artículo 6 del Acuerdo señala que el Sistema Andino de Integración se encuentra conformado por más de catorce órganos e instituciones, teniendo entre ellas al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Por su parte, el artículo 7 dispone que el objetivo del Sistema es facilitar una coordinación eficiente entre ellos, con el objetivo de fortalecer la integración subregional andina, fomentar su influencia en el ámbito internacional y fortalecer las acciones relacionadas con el proceso de integración.

El Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina es el órgano jurisdiccional encargado de resolver disputas dentro de la Comunidad Andina, de declarar el derecho andino y de garantizar su aplicación e interpretación uniforme en todos los Países Miembros. Este tribunal está designado para tratar ciertos asuntos específicos y, según su Tratado Constitutivo, actúa como la única y última instancia, sin que exista otro tribunal que pueda revisar sus decisiones. (Gómez, Vergara, Romero, Aguilar, & Rodriguez, 2019)

La Decisión 472, regula la Interpretación Prejudicial en los artículos 32 al 36. El TJCA define la interpretación prejudicial como el procedimiento mediante el cual se aclara el contenido y alcance de las normas del derecho comunitario andino, proporcionando orientación sobre las instituciones jurídicas contenidas en esas normas. Su propósito es garantizar una interpretación y aplicación uniforme de dicho derecho en los países miembros de la Comunidad Andina. (Gómez, Vergara, Romero, Aguilar, & Rodriguez, 2019)

Por su parte, de manera innovadora, el TJCA ha establecido la doctrina del acto aclarado. Esta doctrina es vista como una excepción a la consulta prejudicial en casos donde ya

exista una interpretación previa del Tribunal que sea aplicable al caso en cuestión, debido a la similitud de los hechos y del derecho comunitario pertinente. (Gómez, Perotti, Quindimil, & Salvador, 2024)

Sobre el particular, en los Procesos 139-IP-2022 y 108-IP-2021, el TJCA decidió: i) que la interpretación jurídica del acto aclarado es completamente coherente conforme a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 33 de la Decisión 472¹² y en el artículo 123 de la Decisión 500¹³ y, ii) cuando un juez nacional de última instancia debe resolver una disputa que involucra una norma comunitaria, no es necesario que solicite una interpretación prejudicial al TJCA si ya ha sido interpretada previamente por la Corte Internacional y publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Sin embargo, resulta evidente que, no resulta suficiente que los países miembros de la CAN adopten la misma normativa y estrategias económicas, sino además resulta vital que éstas sean entendidas, interpretadas e implementadas de manera homogénea en los territorios mencionados anteriormente. Es decir, no basta con que cuenten con la misma regulación, sino se necesita además de una aplicación uniforme.

Entonces, de lo anterior se desprende que la comprensión igualitaria de las normas de la CAN resulta crucial para que un proceso de integración sea efectivo. Esta responsabilidad ha sido asignada al TJCA, que actúa como el órgano jurisdiccional de la Comunidad Andina, teniendo como competencias, señaladas en la Decisión 472, las siguientes: i) acción de nulidad, ii) acción de incumplimiento, iii) interpretación prejudicial, iv) recurso por omisión o inactividad, v) función arbitral y, finalmente, vi) jurisdicción laboral.

La Decisión 500, por su parte, regula en los artículos 122 y 123 la consulta facultativa y obligatoria, respectivamente. Entonces, sabemos que será facultativa cuando el juez nacional no actúe como última instancia; caso contrario, nos encontraremos ante una consulta obligatoria. Básicamente, el tipo de consulta dependerá si la sentencia es propensa a recursos en derecho interno o no.

¹² Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena 483 publicada el 17.09.1999.

¹³ Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena 680 publicada el 28.06.2001.

Será facultativa si la sentencia puede ser recurrible dentro del sistema legal interno del Estado parte, lo que implica que su resolución, o sentencia, no constituye la instancia final. Por otro lado, si la decisión del juez nacional es la instancia final o única y no es susceptible de apelación ordinaria, la interpretación prejudicial es obligatoria. Ambas interpretaciones son vinculantes para los jueces nacionales que pidieron la consulta o interpretación prejudicial de una norma comunitaria específica, ya sea de manera voluntaria u obligatoria. Estos jueces no pueden apartarse de dicha interpretación en sus decisiones judiciales. (Galán, 2014)

El artículo 122 citado anteriormente es claro al señalar que la consulta es facultativa cuando aún la sentencia es resultado de última instancia y no hay más procedimientos dentro de la legislación. Sin embargo, en el presente caso, nos encontramos ante la RTF 03893-A-2013, la cual pone fin al proceso contencioso – tributario según el artículo 24 del TUO del Código Tributario, pero aún no acaba con el derecho interno, puesto que aún podemos acudir ante el Poder Judicial.

Entonces, puesto que la sentencia puede ser objeto de recursos según la legislación nacional, nos encontramos ante una consulta facultativa de la interpretación prejudicial. En cuanto al trámite, el artículo 126 de la Decisión 500 dispone que, dentro del plazo de 30 días desde la admisión de la solicitud, el Tribunal emitirá un fallo que se limitará exclusivamente al ordenamiento jurídico de la CAN y no abordará el derecho nacional ni los hechos en concreto del caso.

III.7.3. Acción de Incumplimiento contra el Gobierno peruano.

Ante una situación anómala e indeseada de incumplimiento de los compromisos y obligaciones de un País Miembro, la Secretaría General, otro País Miembro o los particulares cuyos derechos se vean afectados por dicho incumplimiento pueden iniciar una acción de incumplimiento. Esta acción se establece como la principal garantía jurisdiccional para velar por el cumplimiento del ordenamiento jurídico de la CAN. Esto se traduce en: i) la protección de los intereses comunitarios; ii) el cumplimiento efectivo de las normas andinas; y iii) la protección de los derechos reconocidos en dichas normas, tanto para los Países Miembros, como para los actores económicos que participan en el mercado y para los ciudadanos andinos. (Gómez, Perotti, Quindimil, & Salvador, 2024)

Tal como señala la Sentencia 02-AI-97, la acción de incumplimiento desempeña un papel fundamental en la creación, desarrollo y aplicación del orden jurídico comunitario, permitiendo así controlar la conducta de los Estados. El sistema de integración andina supone la existencia de un marco legal, un conjunto normativo comunitario al que los Países Miembros deben cumplir con dos tipos de obligaciones: i) implementar las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento de las normas establecidas en el Acuerdo de Cartagena, y ii) abstenerse de adoptar o aplicar medidas que puedan contravenir estas normas o que de alguna manera las obstaculicen.

El incumplimiento de las leyes y normativas administrativas generales viola principios fundamentales del Estado constitucional de derechos y justicia, que están consagrados constitucionalmente, como la seguridad jurídica, el acceso efectivo a la justicia, el principio de legalidad, y el derecho implícito de todos los ciudadanos a que las leyes y normativas administrativas sean cumplidas. (Castro, 2007)

Por lo tanto, la acción de incumplimiento es el proceso legal utilizado por la normativa comunitaria andina para asegurar, supervisar y garantizar que los Países Miembros cumplan con las obligaciones establecidas en el Acuerdo de Cartagena y no interfieran en la aplicación del ordenamiento jurídico comunitario andino. (Zelada, 2024) Es el instrumento procesal que permite a los países miembros o a los individuos hacer valer sus derechos de manera efectiva.

Cuando no se lleva a cabo la consulta obligatoria o, en caso de haberse realizado, no se aplica la Interpretación Prejudicial emitida por el Tribunal Andino, los individuos afectados tienen la opción de iniciar una Acción de Incumplimiento contra el respectivo País Miembro, tal como lo establece el artículo 128 de la Decisión 500. Esta acción consta de una fase prejudicial que se gestiona ante la Secretaría General de la Comunidad Andina y la fase judicial que se realiza ante el Tribunal. (García, 2014)

A través de la acción de incumplimiento, el TJCA está facultado para verificar y, si es necesario, declarar que un país miembro ha incumplido el derecho comunitario andino. Será este país el encargado de tomar las medidas adecuadas para rectificar el incumplimiento tras la sentencia. La acción de incumplimiento no permite al TJCA

declarar derechos específicos, ya que su objetivo principal es asegurar el cumplimiento de las obligaciones y compromisos asumidos por los países miembros, garantizando así la eficacia del ordenamiento andino. (Gómez, Vergara, Romero, Aguilar, & Rodríguez, 2019)

La Acción de Incumplimiento se establece en la Decisión 472, específicamente en los artículos 23 al 31. En ellos se menciona que cuando se considere que un País Miembro ha violado la normativa de la CAN, el caso se elevará a la Secretaría General y ésta emitirá un dictamen para posteriormente acudir al TJCA.

Entonces, sabemos que en los casos que se constate el Incumplimiento del País Miembro, la Secretaría General lo elevará y solicitará pronunciamiento al TJCA. Si la sentencia del Tribunal es de incumplimiento, el País Miembro deberá tomar medidas necesarias para el cumplimiento. Caso contrario, los podrán restringir o suspender de los beneficios del Acuerdo de Cartagena, así como otras medidas tales como solicitar el pago de la reparación de daños y perjuicios ante un juez nacional, tal como lo señala el artículo 30 de la Decisión 472, entre otros.

En cuanto a la fase prejudicial o administrativa de la acción, la Comisión de la CAN emitió la Decisión 623¹⁴, el cual confiere a la Secretaría General la autoridad para solicitar información con el fin de garantizar el cumplimiento del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina. Además, establece la obligación de las autoridades, funcionarios y particulares de los países miembros de colaborar en las investigaciones y proporcionar información en caso de que exista un indicio de incumplimiento por parte de un Estado miembro. (Ceballos, 2010)

La Decisión 623 indica que la etapa prejudicial puede ser de oficio o de parte. Cuando es de oficio, la Secretaría General emitirá un dictamen señalando si es de cumplimiento o incumplimiento. En caso sea incumplimiento, recurrirá al Tribunal Andino iniciando la fase judicial. Por otro lado, cuando es de parte, la Secretaría General analizará y dictaminará si existe incumplimiento en base a la documentación ofrecida por la Compañía, no pudiendo haber recurso de reconsideración.

¹⁴ Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena 1221 publicada el 25.07.2005.

Tal como concluye el Informe 47-2017-SUNAT/5D1000, el artículo 1 de la Decisión 623 indica que los Dictámenes emitidos por la Secretaría General de la Comunidad Andina son parte de la fase previa a un proceso de incumplimiento ante el TJCA. Durante esta fase preliminar, se evalúa únicamente el cumplimiento inicial de las obligaciones derivadas de las normas comunitarias, sin que dichos dictámenes tengan un efecto legal vinculante.

La Sentencia del Proceso 02-AI-2009, así como diversa jurisprudencia del TJCA, señala que el Dictamen de Cumplimiento emitido por la Secretaría General será el acto que culmina con la fase precontenciosa o prejudicial de la acción de incumplimiento. Entonces, únicamente será la Sentencia emitida por el TJCA la cual tendrá efectos vinculantes y fuerza obligatoria, tal como lo establece el artículo 91 de la Decisión 500.

Es relevante mencionar el reciente caso 05-AI-2022, seguido por Zinc Industrial Nacionales S.A. (Zinsa) contra el Estado peruano por incumplir normas del ordenamiento jurídico andino, conforme a varios artículos del Tratado de Creación del TJCA y resoluciones de la Secretaría General de la Comunidad Andina. Sin embargo, el TJCA determinó que Zinsa no podía acudir al Tribunal, ya que había recurrido a la jurisdicción nacional, lo que constituía una vía alternativa y excluía la competencia del TJCA. Así, el TJCA rechazó la acción de incumplimiento en el proceso 05-AI-2022. (Gómez, Perotti, Quindimil, & Salvador, 2024)

Entonces, en el caso anteriormente expuesto un factor determinante para rechazar la demanda en el proceso de incumplimiento fue el incumplimiento del literal c) del artículo 49 de la Decisión 500, que exige, como requisito adicional para presentar una demanda de acción de incumplimiento, que el demandante entregue una declaración jurada afirmando que no está en disputa por los mismos hechos en ninguna jurisdicción nacional. (Gómez, Perotti, Quindimil, & Salvador, 2024)

En la actualidad, no existen precedentes sobre acciones de incumplimiento en materia de valoración aduanera contra el gobierno peruano. Ello lo atribuyo al temor a lo desconocido. Los particulares no tienen certeza si efectivamente resultará beneficioso ante ellos optar por esa vía, es por lo que acuden al Poder Judicial. Además, tal como lo

expuse anteriormente, no se puede optar por una demanda contenciosa administrativa y al mismo tiempo acudir al TJCA, por lo que los afectados acuden por un camino familiar donde sí existe diversos precedentes, tal como es la jurisdicción nacional.

IV. CONCLUSIONES

- La Factura Comercial cumplía con lo establecido en el Decreto Supremo 186-99-EF – “Aprueban Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC”, demostrando el precio efectivamente pagado por la mercancía y demás obligaciones establecidas por la normativa anteriormente mencionada; por lo que no existía fundamento legal para dar inicio a un Proceso de Duda Razonable.
- La Compañía cumplió con todos los criterios necesarios para aplicar el Primer Método de Valoración según el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC. En consecuencia, se puede afirmar que no era adecuado descartar dicho método de valoración.
- La revisión en conjunto de la documentación presentada por la Compañía, tales como: (i) Factura Comercial XFJT2007118, (ii) Packing List, (iii) Bill of Lading, (iv) Certificado de Origen, (v) Solicitud de Transferencia Bancaria, (vi) Nota de Débito, (vii) Estado de Cuenta Bancario, (viii) Libro Diario, (ix) Registro de Compras y, finalmente, (x) Libro Caja, fue suficiente para aplicar el Primer Método de Valoración: Valor de Transacción de las Mercancías Importadas.
- La carga de la prueba recae en principio en el importador, lo cual implica que la prueba no deba recaer de manera exclusiva en él. Dicho en otras palabras, la Administración Aduanera también tiene el deber y la responsabilidad de efectuar las investigaciones necesarias para absolver las dudas que tenga, ya sea como hacer consultas a las entidades bancarias, solicitar documentos adicionales, entre otros, a fin de agotar las posibilidades de aplicar el Método Valor de Transacción de las Mercancías Importadas.
- La verdad material debe prevalecer sobre la verdad formal. Por ende, se debió tomar en consideración las mercancías idénticas que la Compañía ofreció en el Recurso de Apelación. En ese sentido, resulta necesario realizar cambios en las normativas tanto en su aspecto reglamentario como en su ejecución operativa, con el fin de evitar restricciones injustas al derecho del importador de validar el costo real de las mercancías importadas.
- La DAM de referencia 118-2007-10-204973, ofrecida por la Administración Aduanera, no califica como una mercancía válida en aplicación del Tercer Método

de Valoración: Mercancías Similares, puesto que i) no se consideró el valor más bajo como punto de referencia, el cual es el de la DAM 118-2007-10-178908, ii) existe discrepancia en la consignación de datos del Informe ofrecido por la Administración Aduanera versus su Portal Web, lo cual trae consigo inseguridad jurídica y iii) de acuerdo con el Instructivo: Descripciones mínimas de materias textiles y sus manufacturas, la telas de ambas mercancías no son comercialmente intercambiables.

- La Resolución del Tribunal Fiscal 03893-A-2013 viola las disposiciones del Acuerdo de la OMC, la Decisión 571 y la Resolución 846, ya que dicha normativa no estipula que los ajustes por nivel comercial sean en base a descuentos, lo cual señalan también 28 sentencias de casación.
- Ante la Resolución del Tribunal Fiscal 03893-A-2013, la empresa pudo haber tomado dos acciones: demanda contenciosa administrativa o acción de incumplimiento contra el gobierno peruano. En lo particular, considero que se debió presentar una acción de incumplimiento contra el gobierno peruano puesto que se viola la normativa comunitaria en materia de valoración aduanera. No obstante, en la medida que no existe antecedentes sobre dicha vía y, además, ello conllevaría a la posibilidad de perder la oportunidad de presentar la demanda contenciosa administrativa donde sí existen antecedentes, concluyo que lo óptimo es acudir al Poder Judicial con las pretensiones mencionadas anteriormente y, adicional a ello, solicitar una interpretación prejudicial.

BIBLIOGRAFÍA

- Huaman, M. A. (2015). El sistema normativo aduanero del Perú. 7.
- Vargas, C. (2014). La Duda Razonable en Aduanas y los límites a su ejercicio: ¿Cómo y Cuándo Aplicarla? *Derecho & Sociedad*, 5.
- Guadalupe, J. (2007). Venta para la exportación: un análisis desde la perspectiva de la valoración aduanera. *Advocatus*, 4.
- Castillo, I. (2014). La Duda Razonable: Vencimiento de los plazos y sus efectos. *Ensayos de valoración aduanera: Aportes de la realidad peruana al estudio de los derechos de los usuarios aduaneros*, 506-530.
- Jiménez, R. (2011). Los principios de impulso de oficio y verdad material en el procedimiento administrativo. *Derecho PUCP*, 13-15.
- Guzmán, C. (2005). La Instrucción del Procedimiento Administrativo. *Derecho & Sociedad*, 6.
- Pérez, M. (2015). Sobre la aplicación de la cláusula de nación más favorecida en los recientes pronunciamientos del Tribunal Fiscal. *Forseti*, 1-15.
- Danós, J. (2007). El Proceso Contencioso-Administrativo en el Perú. *A&C - Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, 167-219.
- Jiménez, R. (2012). Los Principios del Proceso Contencioso Administrativo. *Revista de Derecho Administrativo PUCP*, 21-33.
- Salas, P. (2012). Las pretensiones en el Proceso Contencioso Administrativo. *Revista Oficial del Poder Judicial*, 215-243.
- Gálvez, M. (2001). Comentarios sobre la Interpretación Prejudicial del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. *THEMIS Revista de Derecho*, 131-144.
- Galán, G. (2014). Interpretación prejudicial y restricciones a la potestad jurisdiccional de los Estados Miembros de la CAN. *Revista de Derecho No. 22, UASB Ecuador*, 4.
- Castro, I. (2007). La acción por incumplimiento en la Comunidad Andina de Naciones. Particular referencia al caso ecuatoriano. Universidad de Coruña.

- Zelada, R. (2024). *¿En qué consiste la Acción de Incumplimiento de la CAN?* Obtenido de LinkedIn: <https://es.linkedin.com/pulse/en-qué-consiste-la-acción-de-incumplimiento-can-zelada-guarachi-6all1e>
- García, G. (2014). Análisis de la Interpretación Prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina dentro del Proceso 242-IP-2015 . *Revista de Derecho No. 22, UASB - Ecuador*, 1-20.
- Medina, L. M. (2011). Acción de Incumplimiento, mecanismo de protección jurídico de la Comunidad Andina de Naciones. *Universidad CES*, 10.
- Ceballos, M. (2010). *La Acción de Incumplimiento de la CAN, como mecanismo que redimensiona el derecho de defensa*. Obtenido de Repositorio Digital Insitucional Universidad CES: <https://repository.ces.edu.co/handle/10946/7125>
- Tributaria, S. N. (2001). Informe 136-2001-K00000.
- Guadalupe, J. (2023). La verdad material y la valoración aduanera. *Revista Digital de la Cámara de Comercio de Lima*, 1.
- Gomez, H., Perotti, A., Quindimil, J., & Salvador, I. (2024). *Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina: 1979-2024. 45 años de Creación y 40 años al servicio del derecho y la integración. Tomo I*. Quito.
- Guadalupe, J. (2022). Valoración aduanera de las mercancías importadas, importancia y nociones básicas para su aplicación. *Forseti. Revista de Derecho. Volumen 12, No. 16*, 86.
- Gómez, H., Perotti, A., Quindimil, J., & Salvador, I. (2024). *Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina: 1979-2024. Tomo II*. Quito.
- Sorogastúa, J., & Aliaga, E. (2014). La duda razonable como mecanismo de control del valor en aduanas declarado y la queja como medio de defensa a favor de los administrados. *Ensayos de Valoración Aduanera*, 401-432.
- Gómez, H., Vergara, L., Romero, H., Aguilar, L., & Rodríguez, K. (2019). *Apuntes de Derecho Comunitario Andino*. Ecuador: Editorial San Gregorio S.A.
- Tribunal Fiscal (2006). Resolución 04499-A-2006. Lima: 17 de junio de 2006.

Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (2016). Interpretación Prejudicial 38-IP-2016. 5 de septiembre de 2016.

Tribunal Fiscal (2013). Resolución 19125-A-2013. Lima: 26 de diciembre de 2013.

Tribunal Fiscal (2018). Resolución 00720-A-2018. Lima: 26 de enero de 2018.

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (2001). Informe 136-2001-K0000. Lima: 06 de julio de 2001.

Tribunal Fiscal (2007). Resolución 01127-A-2007. Lima: 16 de febrero de 2007.

Tribunal Fiscal (2007). Resolución 01128-A-2007. Lima: 26 de noviembre de 2007.

Tribunal Fiscal (2007). Resolución 07817-A-2010. Lima: 23 de julio de 2010.

Tribunal Fiscal (2007). Resolución 13176-A-2012. Lima: 10 de agosto de 2012.

Tribunal Fiscal (2007). Resolución 11609-A-2015. Lima: 27 de noviembre de 2015.

Consejo Ejecutivo del Poder Judicial. Resolución Administrativa 206-2012-CE-PJ. Lima: 24 de octubre de 2012.

Corte Suprema de Justicia de la República (2022). Recurso de Casación 546-2022-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2016). Recurso de Casación 17534-2016-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 24519-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 15753-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 9942-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 6509-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 11133-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 9932-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 13957-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 16017-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 23455-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 9939-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 23462-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 15584-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 12590-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 12237-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 3896-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 12445-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 12798-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 25861-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 15891-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 2387-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 12500-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 18829-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 2895-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 11278-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2017). Recurso de Casación 12656-2017-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2018). Recurso de Casación 16468-2018-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Suprema de Justicia de la República (2018). Recurso de Casación 315-2018-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Poder Judicial (2012). Resolución Administrativa 206-2012-CE-PJ. Consejo Ejecutivo del Poder Judicial. Lima: 24 de octubre de 2012.

Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (1997). Acción de Incumplimiento 02-AI-97. Lima: 11 de diciembre de 1998.

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (2017). Informe 47-2017-SUNAT/5D1000. Lima: 15 de diciembre de 2017.

Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (2023). Interpretación Prejudicial 03-IP-2022. 17 de mayo 2023.

Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (2022). Interpretación Prejudicial 136-IP-2021. 15 de diciembre 2022.

Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (2023). Interpretación Prejudicial 139-IP-2022. 06 de septiembre 2023.

Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (2023). Interpretación Prejudicial 108-IP-2021. 06 de octubre 2023.

Corte Suprema de Justicia de la República (2015). Recurso de Casación 01234-2015-LIMA. Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Lima.

Corte Superior de Justicia de Lima (2023). Recurso de Apelación 03367-2023-LIMA. Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros. Lima.

Tribunal Fiscal (2019). Acta de Reunión de Sala Plena 2019-28. Lima.