



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

SUMILLA: *Si bien el “nivel comercial” en las mercancías no es el mismo; empero, en el caso en concreto, el importador de las DAMs no ha declarado, ni ha acreditado que haya sido beneficiado por su proveedor con un descuento por su nivel comercial. Por lo tanto, considerando que en la transacción no se han concedido descuentos por el nivel comercial, se colige que las atribuciones y prerrogativas otorgadas por dicho proveedor eran las mismas que las DAMs utilizadas como referencia, consecuentemente, comparables a fin de aplicar el segundo y tercer método de valoración de las mercancías idénticas y similares.*

Lima, diez de agosto
de dos mil veintiuno

**LA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL PERMANENTE DE
LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA.-----**

I. VISTA; la causa número veinticinco mil ochocientos sesenta y uno – dos mil diecisiete, con sus acompañados; con la Interpretación Prejudicial N° 620-IP-2019, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; en Audiencia Pública virtual llevada a cabo en la fecha; integrada por los señores Jueces Supremos Quispe Salsavilca – Presidente, Yaya Zumaeta, Yalán Leal, Huerta Herrera y Bustamante Zegarra; luego de verificada la votación con arreglo a ley, se emite la siguiente sentencia:

1.1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN

Se trata del recurso de casación interpuesto el catorce de noviembre de dos mil diecisiete, por la demandante **UPS SCS Perú Sociedad de Responsabilidad Limitada**, de fojas dos mil quinientos veintidós, contra la sentencia de vista contenida en la resolución número veintinueve, de fecha once de octubre de dos mil diecisiete, obrante a fojas dos mil cuatrocientos ochenta, emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirmó** la sentencia apelada contenida en la resolución número veintidós, de fecha veintiocho de abril de dos mil diecisiete, obrante a fojas dos mil trescientos noventa y seis, expedida por el Décimo Noveno Juzgado Contencioso Administrativo con



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró **infundada** la demanda; en los seguidos por UPS SCS Perú Sociedad de Responsabilidad Limitada contra el Tribunal Fiscal y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat), sobre acción contenciosa administrativa.

1.2. CAUSALES POR LAS CUALES SE HA DECLARADO PROCEDENTE EL RECURSO DE CASACIÓN

1.2.1. Mediante auto calificadorio de fecha tres de mayo de dos mil dieciocho, de fojas ciento ochenta y nueve del cuaderno de casación formado en esta Sala Suprema, se declaró **PROCEDENTE** el recurso de casación interpuesto por la demandante **UPS SCS Perú Sociedad Comercial de Responsabilidad Limitada**, por las siguientes causales:

a) Infracción normativa por interpretación errónea del literal c) del artículo 13° del Decreto Supremo N.º 186-99-EF. Sostiene que, la Sala Superior no analizó correctamente el texto completo del inciso c) del artículo 13° del Reglamento para la Valorización de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la Organización Mundial del Comercio, aprobado por el Decreto Supremo N.º 186-99-EF, de acuerdo con el cual se debe verificar si el valor tomado como referencia cumple, respecto de la mercancía sujeta a valoración, con los requisitos establecidos en dicha norma. Agrega que la última parte del inciso mencionado es importante porque afirma lo que la demandante argumenta en el sentido que cuando el nivel comercial influye en el precio, las mercancías del Sistema de Verificación de Precios (SIVEP) no pueden utilizarse como referencias de valoración. Esto reafirma que hechos como el nivel comercial en el que son importados los productos, las características y configuración de los productos importados, influyen directamente en el precio de las mercancías. Alega que es un operador logístico que no comercializa los productos, por tanto, su nivel comercial es residual y no puede ser comparado con un nivel comercial en el cual sí existen operaciones comerciales. La Resolución del Tribunal Fiscal N.º 03893-A-2013 vulnera las disposiciones del Acuerdo de la Organización Mundial del Comercio (OMC), el Reglamento Comunitario de la Decisión 571



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

adoptado por Resolución 846 y el reglamento interno, ya que estas normas no disponen que los ajustes por nivel comercial se realicen en base a descuentos.

b) Infracción normativa por inaplicación de la Nota Interpretativa a los artículos 2 y 3 del Acuerdo de Valor de la Organización Mundial del Comercio y del literal f) del artículo 2 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 adoptado por Resolución N° 846, e inaplicación del numeral 10 del Comentario 10.1 del Comité Técnico de Valoración. Indica que, la Nota Interpretativa a los artículos 2 y 3 del Acuerdo de Valor de la Organización Mundial del Comercio señala que la Administración de Aduanas, al determinar el valor en aduana debe utilizar el valor de transacción de mercancías idénticas o similares, vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración; cuando no exista tal venta, se podrá utilizar una venta de mercancías idénticas que se realice en las condiciones que allí se establecen. Precisa que a pesar que el Acuerdo y sus Notas Interpretativas son claras respecto a la forma en la que proceden los ajustes, conforme a la aplicación de los Métodos de Valoración, la sentencia no contiene ningún análisis respecto del nivel comercial; del mismo modo, inaplica las referidas Notas Interpretativas y el artículo 2 de la Resolución N.º 846, además, no motiva por qué el precedente de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 03893-A-2013 resulta aplicable. El citado precedente no toma en consideración los casos específicos de cada importación, como es el caso de las importaciones de la recurrente, las mismas que no pueden ser analizadas en razón a descuentos. Refiere que si la sentencia impugnada hubiera analizado lo concerniente al nivel comercial, se hubiera pronunciado respecto de la importancia o no del nivel comercial de las actividades comerciales de la recurrente y determinaría que las mismas no encajan en las categorías de fabricante, mayorista, minorista o detallistas, sino que es una categoría residual por su calidad de operador logístico, por ello se ubica en el nivel comercial “otros”, por lo que la existencia de descuentos no puede ser un factor determinante. Arguye que si la propia Aduana ha señalado que la recurrente no forma parte del canal principal de comercialización, bajo



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

ninguna circunstancia el análisis del comportamiento del importador se asemejará a las prácticas comerciales del vendedor.

c) Infracción normativa por aplicación indebida del precedente de observancia obligatoria de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 3893-A-2013. Señala que, ha quedado demostrado que los productos importados por su representada están destinados única y exclusivamente a satisfacer un reclamo de garantía, por lo que su valor no puede ser similar al de un bien manufacturado para ser vendido, pese a ello, la Sala Superior insiste en que la aplicación del tercer método de valoración es el adecuado, sin tomar en consideración las características especiales de las operaciones realizadas. Sostiene la recurrente que no puede ni podrá beneficiarse de ningún tipo de descuento como si lo pueden hacer los clientes de Cisco Systems Inc, cuyos valores de importación son utilizados generalmente como valores de referencia. Agrega que la sentencia impugnada debió verificar si el valor tomado como referencia cumple, respecto de la mercancía sujeta a valoración, con los requisitos establecidos en el artículo 13 del Decreto Supremo N.º 186-99-EF; sin embargo, a diferencia de ello, interpretó erróneamente la citada norma y las Notas Interpretativas del Acuerdo de la Organización Mundial del Comercio, así como el artículo 2 de la Resolución N.º 846. Refiere además que ni la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, ni el Tribunal Fiscal ni la Sala Superior han utilizado medida objetiva alguna de comparación que valide los ajustes de valor, ya que no han analizado el nivel comercial. Señala también que la sentencia impugnada debió tomar en consideración que cuando el nivel comercial registrado en la importación objeto de ajuste es “otros”, las prerrogativas por el nivel comercial que registra el importador podrían ser mayores o menores a las prerrogativas del nivel comercial del importador de las declaraciones utilizadas como referencia, máxime si las importaciones de la recurrente no son comercializadas, por tanto, no puede realizarse un análisis respecto a la existencia de descuentos o no; por esta razón no correspondía la aplicación de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 03893-A-2013.

d) Infracción normativa de las normas que garantizan el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales. Sostiene que en la sentencia



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

impugnada no existen fundamentos contundentes ni motivación alguna respecto del tema del nivel comercial, lo cual es fundamental en el caso concreto. Agrega que tampoco existen fundamentos contundentes para aplicar la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 03893 -A-2013, la cual es inaplicable porque no se trata de ninguna compraventa, por lo que no caben los descuentos. Del mismo modo, se han soslayado los argumentos referidos a que la mercancía tiene como única finalidad cubrir reclamos de garantía.

1.3. INTERPRETACIÓN PREJUDICIAL

Tras declararse procedente el recurso de casación interpuesto por UPS SCS Perú Sociedad Comercial de Responsabilidad Limitada, se dispuso remitir el cuadernillo respectivo al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina para la interpretación prejudicial correspondiente, lo cual se cumplió conforme se aprecia a fojas doscientos cinco del cuaderno de casación.

II. CONSIDERANDO

PRIMERO. ANTECEDENTES DEL CASO

A efectos de determinar si en el caso concreto se ha incurrido o no en las infracciones normativas denunciadas por la parte recurrente, es pertinente iniciar el examen que corresponde a este Supremo Tribunal con el recuento de las principales actuaciones vinculadas con el desarrollo de la presente causa judicial, así tenemos que:

1.1. DEMANDA: Mediante escrito presentado el dieciséis de mayo de dos mil catorce, de fojas dos mil ciento cuatro, UPS SCS Perú Sociedad de Responsabilidad Limitada, interpuso **demanda contencioso administrativa**, con el siguiente petitorio: Pretensión principal: se declare la nulidad de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N.ºs 332-A-2014, 334-A-2014, 355-A-2014, 796-A-2014, 1370-A-2014, 812-A-2014, 967-A-2014, 1246-A-2014, 800-A-2014, 2063-A-2014, 2055-A-2014, 2558-A-2014, 2859-A-2014, 3958-A-2014, 4298-A-2014, 3953-A-2014, 4186-A-2014, 4187-A-2014, 2200-A-2014 y 2796-A-2014; como primera pretensión accesorio: se declare la nulidad de las Resoluciones Directorales N.ºs 235-3E1000/2013-000231, 235-3E1000/2013-



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

000160, 235-3E1000/2013-000084, 235-3E1000/2013-000442, 235-3E1000/2013-000303, 235-3E1000/2013-000071, 235-3E1000/2013-000302, 235-3E1000/2013-000068, 235-3E1000/2013-000382, 235-3E1000/2013-000062, 235-3E1000/2013-000118, 235-3E1000/2012-000468, 235-3E1000/2013-000507, 235-3E1000/2013-000544, 235-3E1000/2014-000004, 235-3E1000/2012-000543, 235-3E1000/2012-000548, 235-3E1000/2012-000554, 235-3E1000/2012-000556, 235-3E1000/2013-000550, 235-3E1000/2013-000549, 235-3E1000/2012-000469 y, 235-3E1000/2013-000499; y como segunda pretensión accesorio: se declare la nulidad de las Liquidaciones de Cobranza L/C N.ºs 235-2011-111712, 235-2011-141738, 235-2012-079949, 235-2013-154235, 235-2013-034608, 235-2012-075416, 235-2012-147184, 235-2012-075983, 235-2012-161982, 235-2012-080709, 235-2012-135531, 235-2013-043263, 235-2013-050020, 235-2013-082863, 235-2013-084850, 235-2013-072947, 235-2013-72876, 235-2013-090173, 235-2013-069118, 235-2013-082743, 235-2013-082796, 235-2013-041580 y 235-2013-050062, así como los correspondientes informes.

1.2. CONTESTACIONES DE DEMANDA

1.2.1. Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat): Mediante escrito presentado el veintisiete de junio de dos mil catorce, de fojas dos mil ciento cincuenta y cuatro, contesta la demanda, señalando que en virtud de los artículos 2 y 3 del Acuerdo, se debe determinar el valor en aduanas utilizando precios de venta de mercancías idénticas y similares que previamente hayan sido objeto de compraventa internacional por el mismo proveedor al mismo país de importación en un momento cercano, cantidades similares y al mismo nivel comercial. Precisa que la finalidad de entrega de los productos importados en reposición de garantía a los clientes Cisco USA tan solo es relevante en la medida que implica la ejecución de un contrato cuyos términos determinan la inexistencia de una venta para la exportación al país de importación, determinando a su vez la no aplicación del método de valor de transacción y por ende el paso al siguiente método, toda vez que el demandante no está cuestionando el descarte del valor de transacción, sino la correcta aplicación del Tercer Método de Valoración. Asimismo, indica que la Administración ha cumplido



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

con efectuar las consultas que le permitan determinar si existe diferencias en el nivel comercial y si de existir estas inciden en el precio de las mercancías a efecto de establecer si es necesario un ajuste en el elemento nivel comercial, en ese sentido requirió al importador que sustente las atribuciones y prerrogativas comerciales que en la escala de comercialización le otorga al importador el nivel comercial declarado como otros, empero, UPS no proporcionó explicación alguna, respecto del nivel comercial declarado, por lo que debido a las actividades comerciales del importador, consideró atribuirle el nivel comercial de mayorista por ser el nivel comercial con mayores prerrogativas en dicha escala; agregando, que no existe factor distinto dentro del nivel comercial que haya influido en la determinación del precio, no siendo necesario efectuar ajuste alguno sobre el nivel comercial de la referencia citada. Finalmente señaló que los argumentos dirigidos a cuestionar la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 3893-A-2013 carecen de pertinencia, por cuanto no es materia de impugnación tal RTF, tanto más si a raíz del referido precedente se concluye que el elemento nivel comercial afecta el valor de transacción de la mercancía únicamente si este significa que el vendedor otorgue un descuento por dicho concepto, en ese sentido, la inexistencia de una compraventa entre UPS y Cisco USA no implica que dicho proveedor no le atribuya ciertas prerrogativas en función al trato comercial que emana del contrato de servicios de operador logístico a que hace referencia, sino que dicho tratamiento diferenciado existe, sin que en el presente caso pueda verse reflejado en un descuento aceptable.

1.2.2. El procurador adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal: Mediante escrito presentado el cinco de agosto de dos mil catorce, de fojas dos mil ciento noventa y cinco, contesta la demanda, señalando que la mercancía correspondiente a las DUAs objeto de ajuste y las de referencia utilizadas para efectuar el ajuste de valor son similares, ya que si bien se tratan de mercancías que no son iguales en todo, tiene características semejantes que les permiten cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. En relación al elemento tiempo, la mercancía utilizada como referencia fue exportada dentro del plazo estipulado



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

por las normas de la materia, por lo que califica como una referencia válida para determinar el valor en aduanas, de conformidad con el segundo y tercer método de valoración aduanera, precisando que el importador no ha presentado prueba alguna que acredite que las prácticas comerciales y las condiciones del mercado que afectan al precio de la mercancía no permanecieron idénticas en el periodo comprendido entre la fecha de exportación de la mercancía objeto de valoración y la fecha de exportación de la mercancía que es utilizada como referencia, de manera que no existe elementos de juicio alguno relacionado con el elemento tiempo que impida considerar la referencia utilizada por la Administración como referencia válida. Asimismo, el importador no ha declarado que haya sido beneficiado por su proveedor con un descuento por la cantidad o el nivel comercial.

1.3. PRIMERA SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA: emitida por el Décimo Noveno Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fecha veintisiete de noviembre de dos mil quince, obrante a fojas dos mil doscientos setenta, declaró *infundada* la demanda en todos sus extremos.

1.4. PRIMERA SENTENCIA DE VISTA: emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fecha veintiocho de setiembre de dos mil dieciséis, obrante a fojas dos mil trescientos sesenta, declaró *nula* la sentencia apelada y dispusieron el reenvío de los actuados a fin de que el Juez cumpla con emitir una nueva sentencia, suficientemente motivada.

1.5. SEGUNDA SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA: emitida por el Décimo Noveno Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fecha veintiocho de abril de dos mil diecisiete, obrante a fojas dos mil trescientos noventa y seis, declaró *infundada* la demanda en todos sus extremos. El Juzgado de instancia fundamentó su decisión en base a los siguientes argumentos principales, que en el presente caso la demandante no cuestiona el descarte del primer método de valoración, sino aspectos vinculados a la



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

aplicación del Segundo o Tercer Método de Valoración, referido al valor de transacción de mercancías idénticas o similares. La aplicación del Segundo Método de Valoración depende de la disponibilidad de precios de referencia que sean considerados como “mercancías idénticas”. Con relación a la aplicación del Tercer Método de Valoración, para que una mercancía califique como similar a otra debe existir una identidad parcial en sus aspectos fundamentales o sustanciales y accesorios o complementarios, siendo una condición para establecer dicha calificación que se sustente técnicamente que las diferencias existentes entre ambas mercancías no impiden que estas cumplan las mismas funciones y que sean comercialmente intercambiables. En el presente caso, respecto al Tercer Método de Valoración, de la descripción de las mercancías correspondientes a las Declaraciones Aduaneras de Mercancías objeto de ajuste y de las referencias utilizadas por la autoridad aduanera, advierte que dichas mercancías son similares según lo establecido en el inciso b) del numeral 2 del artículo 15° del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, por lo que, se trata de mercancías que tienen características semejantes, que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables, precisando que la demandante no ha cuestionado que los valores de referencia traten sobre mercancía que no comparte características, funciones y partes de la mercancía que fue materia de ajuste, es decir, se colige que la demandante acepta los valores de referencia en cuanto a dichas mercancías cumplen las mismas funciones y son comercialmente intercambiables. Con relación a la aplicación del Segundo Método de Valoración, de la descripción de las mercancías correspondientes a las DAMs y de las referencias utilizadas por la autoridad aduanera, advierte que dichas mercancías son idénticas, se trata de mercancías de la misma marca y modelo, siendo similares en cuanto a los elementos de cantidad y nivel comercial, no siendo necesario analizar sobre ellas ningún ajuste por hacerlas comparables, por lo que cumple lo establecido en el inciso b) del numeral 1 del artículo 15° del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC. De otro lado, con relación al vínculo que mantiene con su proveedor internacional Cisco System, Inc C/O UPS Supply Chain Solutions, se indica que independientemente de las relaciones contractuales con las que se vincule con proveedor internacional, al momento



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

que la demandante efectuó la operación y destinación aduanera se sometió a las normas de valoración vigentes en el país. Tampoco la demandante acredita que por la configuración de sus operaciones comerciales el precio fijado haya estado sujeto una variación que haga imposible su comparación con los valores de referencia utilizados por la autoridad aduanera. Así, de la revisión de los valores utilizado como referencia advierte que existe una diferencia en el nivel comercial que otorgó la demandante a sus importaciones “Otros”, no obstante, la demandante no acredita que la calificación de sus operaciones hayan tenido mayores prerrogativas comerciales que incidan sobre el precio pagado, es decir, la demandante no ha demostrado que el hecho de declarar el nivel comercial “Otros” haya implicado un descuento mayor al que podría recibir otro agente de la cadena de comercialización. Del mismo modo, se indica que la autoridad aduanera utiliza valores de referencia en los que el nivel comercial es el “Mayorista” es decir, el nivel comercial con mayores prerrogativas en cuanto al precio, lo que significa que los precios en este nivel serán los más bajos del mercado para las mercancías utilizadas como referencia, en ese sentido, al no existir descuento o algún beneficio que haya incidido en el precio de los valores sujetos a ajuste y los valores de referencia, no existen datos objetivos y cuantificables que hagan necesario un ajuste a los valores utilizados como referencia, tampoco corresponde descartar dichos valores como lo sostiene la demandante. Con relación a la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 03893-A-2013, dicho criterio jurisprudencial se sustenta en normas internacionales y comunitarias como la Decisión N.º 571 y la Resolución N.º 846 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, vinculantes en nuestro ordenamiento jurídico, agregando que los descuentos son un factor directamente vinculados con el precio, debido a que es posible que un nivel comercial preferencial incida en un mejor precio. Por tanto, concluye que no corresponde declarar la nulidad de las Resoluciones del Tribunal Fiscal, puesto que no se ha acreditado que la autoridad aduanera haya aplicado indebidamente en Segundo Método y Tercer Método de Valoración Aduanera sobre las declaraciones de importación materia de sub litis, consecuentemente, las resoluciones administrativas impugnadas no se



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

encuentran en ninguna de las causales de nulidad, por lo que la demanda debe ser desestimada.

1.6. SEGUNDA SENTENCIA DE VISTA: emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fecha once de octubre de dos mil diecisiete, obrante a fojas dos mil cuatrocientos ochenta, **confirmó** la sentencia apelada que declaró **infundada** la demanda. Expresa la Sala Superior entre sus principales razonamientos que: de la aplicación del tercer método de valoración, las mercancías objetadas, así como la usada como referencia son similares, conforme a lo previsto en el inciso b), numeral 2 del artículo 15° del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, ya que si bien no son iguales, poseen características y composición semejantes, que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables, pues entre ambas refieren mercancías cuya marca y modelo son las mismas y tienen el mismo país de origen y de embarque. Además se puede determinar que la mercancía tomada de referencia fue exportada dentro de los 180 días calendarios posteriores a la fecha de exportación de la mercancía objeto de valoración. Respecto al nivel comercial, señala que no se ha acreditado que dicho elemento tenga alguna influencia en la determinación del precio, agregando que la mercancía contenida en la DAM objeto de valoración y de la usada como referencia, de acuerdo a la factura obrante en autos, no se verifica se haya declarado la exigencia de algún descuento en el precio por parte del proveedor a nivel cantidad o comercial, en consecuencia, el ajuste de valor de las mercancías mencionadas en la DAM objetada, en base al Tercer Método de Valoración, Valoración de Mercancías Similares, se realizó con arreglo a ley. Con relación al Segundo Método de Valoración advierte que las mercancías cuestionadas tienen características idénticas con las de referencia, ya que tratan de un conmutador que son aparatos para transmisión de datos, que fueron vendidos en el mismo nivel comparativo, es decir, no específica el nivel comercial al determinarse como “otros”, asimismo fueron adquiridos del mismo proveedor fabricante, fueron exportados al Perú en un momento aproximado, esto es, dentro de los 180 días. En cuanto al



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

elemento cantidad, no se evidencia que el proveedor en las DAMs objeto de valoración y las referencias haya otorgado descuento por la cantidad comprada como se advierte de las facturas comerciales, y de sus documentos sustentatorios, más aún el importador no ha demostrado que el nivel comercial o el factor cantidad haya influenciado para obtener un precio menor de la mercancías materia de ajuste o que en las transacciones comerciales se haya aplicado algún descuento, consecuentemente, las referencias utilizadas por la Administración Tributaria para la aplicación del Segundo Método de Valoración se encuentran válidas. Asimismo, se señala que lo plasmado en la RTF N.º 03893-A-2013 sí resulta de aplicación al caso de autos, toda vez que brinda alcances respecto a qué debe entenderse por mercancía similar para la aplicación del Tercer Método de Valoración Aduanera y además se refiere a la valoración de una mercancía que no reúne los requisitos al Primer Método de Valoración por tanto desestima el agravio. En ese sentido, lo decidido en las RTF materia de impugnación no ha incurrido en causal de nulidad, debiendo desestimarse la demanda, por lo que corresponde confirmar la sentencia apelada.

SEGUNDO. CONSIDERACIONES PREVIAS SOBRE EL RECURSO DE CASACIÓN

2.1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto, el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del Derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No bastando la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo sobre el resultado de lo decidido.

2.2. En ese entendido la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, ejerciendo como vigilantes el control de derecho, velando por su cumplimiento “*y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través*



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

*de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional.*¹, revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo a la normatividad jurídica, correspondiendo a los Jueces de Casación cuestionar que los Jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

2.3. Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto ni la obtención de un tercer pronunciamiento por otro Tribunal sobre el mismo petitorio y proceso, siendo más bien un recurso singular que permite acceder a una Corte de Casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República.

2.4. Ahora bien, por causal de casación, se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso², debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley, pudiendo, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la Ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, así como la falta de congruencia de lo decidido con las pretensiones formuladas por las partes y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que en tal sentido si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo.

2.5. De otro lado, atendiendo que en el caso particular se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracción normativa procesal y material, corresponde en primer lugar proceder con el análisis de la infracción de normas de carácter procesal *-de orden constitucional y legal-*, desde que si por ello se declarase fundado el recurso, su efecto nulificante

¹ HITTERS, Juan Carlos. Técnicas de los Recursos Extraordinarios y de la Casación. Librería Editora Platense, Segunda Edición, La Plata, página 166.

² MONROY CABRA, Marco Gerardo. Principios de Derecho Procesal Civil, Segunda Edición, Editorial Temis Librería, Bogotá Colombia, 1979, página 359.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

implicaría la anulación de lo actuado hasta donde se advirtiera el vicio, con disposición, en su caso, de un nuevo pronunciamiento por el respectivo órgano de instancia, en cuyo supuesto carecerá de objeto emitir pronunciamiento sobre la infracción normativa material invocada por la parte recurrente en el escrito de su propósito y, si por el contrario, se declarara infundada la referida infracción procesal, correspondería emitir pronunciamiento respecto de la infracción material.

TERCERO. ANOTACIONES SOBRE LA MOTIVACIÓN DE RESOLUCIONES JUDICIALES

Hechas las precisiones que anteceden es pertinente traer a colación algunos apuntes a manera de marco legal, doctrinal y jurisprudencial sobre el principio constitucional y legal involucrado, así tenemos que:

3.1. Sobre la **motivación de las resoluciones judiciales**, Roger Zavaleta Rodríguez en su libro “La Motivación de las Resoluciones Judiciales como Argumentación Jurídica”³, precisa que: *“Para fundamentar la decisión es indispensable que la conclusión contenida en el fallo responda a una inferencia formalmente correcta (justificación interna). Su observancia, sin embargo, no se limita a extraer la conclusión de las premisas predispuestas, pues también comprende una metodología racional en la fijación de aquellas (justificación externa). En lo posible las premisas deben ser materialmente verdaderas o válidas, según el caso, a fin de garantizar la solidez de la conclusión. En caso contrario esta no podría ser más fuerte que las premisas. Una decisión judicial está motivada si, y solo si, es racional. A su vez, una decisión es racional si, y solo si, está justificada interna y externamente. Mientras la justificación interna expresa una condición de racionalidad formal, la justificación externa garantiza racionalidad sustancial de las decisiones judiciales. (...)”*.

3.2. El Tribunal Constitucional en el Expediente N.º 148 0-2006-AA/TC, ha puntualizado que: *“el derecho a la debida motivación de las*

³ Roger E. Zavaleta Rodríguez, “La motivación de las resoluciones judiciales como argumentación jurídica”, Editora y Librería Jurídica Grijley EIRL 2014, pág. 207-208.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, (...) deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo ya decididas por los jueces ordinarios.

En tal sentido, (...) el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha violado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada, de modo que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso en cuestión sólo pueden ser evaluados para contrastar las razones expuestas, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. Esto, porque en este tipo de procesos al juez constitucional no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si ésta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos”.

3.3. Así, se entiende que el deber de motivación de las resoluciones judiciales, que es regulado por el artículo 139° in ciso 5, de la Constitución Política del Estado, garantiza que los Jueces, cualquiera que sea la instancia a la que pertenezcan, deben expresar el análisis que los ha llevado a decidir una controversia, asegurando que el ejercicio de administrar justicia se haga con sujeción a la Constitución y a la Ley; en tal sentido, habrá motivación adecuada de las resoluciones judiciales, siempre que la resolución contenga los fundamentos jurídicos y fácticos que sustentan la decisión, que la motivación responda estrictamente a la ley y a lo que fluye de los actuados, pero además deberá existir una correspondencia lógica (congruencia) entre lo pedido y lo resuelto, de tal modo que la resolución por sí misma exprese una suficiente justificación de lo que se decide u ordena; así, se entiende que la



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

motivación escrita de las resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados, tal como lo establecen los artículos 50° inciso 6, 122° inciso 3 del Código Procesal Civil y el artículo 12° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial; y, dicho deber implica que los juzgadores precisen en forma expresa la ley que aplican con el razonamiento jurídico a las que está les ha llevado, así como los fundamentos fácticos que sustentan su decisión, respetando los principios de jerarquía normativa y de congruencia; además, aquello debe concordarse con lo establecido en el artículo 22° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial⁴, que regula acerca del carácter vinculante de la doctrina jurisprudencial.

CUARTO. PRONUNCIAMIENTO RESPECTO DE LA INFRACCIÓN NORMATIVA DE CARÁCTER PROCESAL

En atención al marco referencial enunciado en los anteriores considerandos, tenemos que para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho a la motivación de resoluciones judiciales; el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que, cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución, materia de casación; precisando que los hechos y los medios probatorios del proceso submateria solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, más no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis.

4.1. Ingresando al análisis de la infracción normativa de las normas que garantizan el derecho la motivación de las resoluciones judiciales, es conveniente recordar los fundamentos que la respaldan, los que en síntesis señalan que en la sentencia de vista no existen fundamentos contundentes ni

⁴ **Artículo 22. Carácter vinculante de la doctrina jurisprudencial.** Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano" de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales.

Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de obligatorio cumplimiento. En caso que por excepción decidan apartarse de dicho criterio, están obligados a motivar adecuadamente su resolución dejando constancia del precedente obligatorio que desestiman y de los fundamentos que invocan.

Los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la República pueden excepcionalmente apartarse en sus resoluciones jurisdiccionales, de su propio criterio jurisprudencial, motivando debidamente su resolución, lo que debe hacer conocer mediante nuevas publicaciones, también en el Diario Oficial "El Peruano", en cuyo caso debe hacer mención expresa del precedente que deja de ser obligatorio por el nuevo y de los fundamentos que invocan.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

motivación alguna respecto del tema del nivel comercial, el cual señala en este caso en concreto es fundamental, tampoco existen fundamentos contundentes para aplicar el Precedente N.º 03893-A-2013, el cual es inaplicable, toda vez que no se trata de ninguna compraventa, por lo tanto, no caben los descuentos. Asimismo, la Sala Superior ha soslayado todos los argumentos referidos a que la mercancía tiene como única finalidad cubrir reclamos de garantía.

4.2. En ese propósito tenemos de la sentencia recurrida, que la misma ha respetado el principio de motivación, toda vez que, ha delimitado el objeto de pronunciamiento, como así se desprende del primer y segundo considerando; ha identificado los agravios en la parte expositiva referido al rubro “Expresión de Agravios”, los que han sido absueltos, como así se desprende del desarrollo lógico jurídico que emergen de los considerandos sexto al décimo quinto, no sin antes haber trazado el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia y, estableciendo que es aplicable el artículo VII del Acuerdo sobre Aranceles y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro, la Decisión N.º 571 de la Comunidad Andina, artículos 1, inciso b), 2, 3, 13, 14, 15 del Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduanas de la OMC, aprobado por Decreto Supremo N.º 186-99-EF; trasluciéndose que para absolver y desestimar los agravios planteados la Sala de mérito efectuó una valoración de los hechos producidos, que los cita en el considerando tercero, a la luz de la normativa de la Ley N.º 27584; además de haber justificado las **premisas fácticas** (*establecer si el ajuste de valor efectuado por la Administración Aduanera de Mercancías cuestionadas se encuentran arregladas a ley y si conforme a ello procede el cobro de los tributos diferenciales señalados en las Liquidaciones de Cobranza, asimismo de no proceder dicho ajuste, establecer si corresponde declarar la nulidad de las Resoluciones del Tribunal fiscal en cuanto confirmaron lo resuelto por la Administración*) y **jurídicas** (*artículos 2, 3 y 15 del Acuerdo de Valor de la OMC, incisos a) y b) del artículo 2, de la Resolución N.º 846, artículos 13 y 14 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571*) que le han permitido llegar a la **conclusión** que las mercancías correspondientes a las DAMs, objeto de ajuste, y las utilizadas como referencia por la Aduana, son idénticas y



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

similares, puesto que cumplen con lo señalado en los incisos a) y b) del numeral 2, del artículo 15° del Acuerdo de Valor de la OMC, aprobado por Decreto Supremo N.º 186-99-EF, ya que son mercancías que poseen características y composición idénticas y similares, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables, además las mercancías de la referencia han sido exportadas dentro de los ciento ochenta días calendarios anteriores a la fecha de exportación de las mercancías comparadas, teniendo en cuenta que las mercancías contenidas en la DAM objeto de valoración y de las usadas como referencia se verifica que en ellas no se declaró la exigencia de algún descuento en el precio por parte el proveedor a nivel cantidad o comercial, en consecuencia, el ajuste de valor de la mercancías declaradas en las DAMs en bases al segundo y tercer método de valoración se realizó con arreglo a ley. En ese escenario queda claro que la justificación interna que fluye de la recurrida ha sido satisfecha.

4.3. Ahora bien, en torno a la justificación externa de la decisión superior, este Supremo Tribunal considera que la justificación externa realizada por la Sala de Alzada es adecuada, desde que las premisas fácticas y jurídicas precitadas en el punto anterior contienen proposiciones verdaderas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional; además de ser las correctas para resolver lo que ha sido materia de revisión, al haber absuelto el grado de acuerdo a los agravios que sustentaron la pretensión impugnatoria, de conformidad con la competencia funcional que le otorga el artículo 370° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria a esta causa; en consecuencia, estando a la corrección de las premisas normativas y fáctica, la conclusión a la que arribó la Sala Superior fue la adecuada. En esa perspectiva, la sentencia recurrida explica y justifica las premisas factuales y jurídicas elegidas por el Colegiado Superior, cumpliendo así con la exigencia de logicidad en la justificación interna de la resolución examinada; por tanto, no se observa entonces la infracción del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales.

4.4. Asimismo, teniendo en cuenta que la motivación como parte del debido proceso no exige el acogimiento a una determinada técnica argumentativa, sino la expresión de buenas razones, sustentos fácticos y jurídicos y la



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

corrección lógica formal del razonamiento judicial, esto es la justificación interna que permita determinar el razonamiento lógico del paso de las premisas a la conclusión y decisión judicial, se observa que en el caso que nos convoca todos estos pasos, lineamientos y parámetros se han visto realizados en el texto de la sentencia de vista cuestionada, al guardar ella una coherencia lógica y congruente con lo pretendido.

4.5. Cabe concluir, en virtud de lo señalado en los considerandos precedentes, que no se evidencia que la sentencia de vista haya vulnerado el principio de la motivación de las resoluciones, que aparece respetada en la presente causa, pues el texto de aquella no revela considerandos contradictorios. Tampoco contiene una motivación aparente, errónea y contradictoria, desde que las conclusiones a las que arribó el Tribunal de Apelación se asientan en premisas verdaderas y en la valoración conjunta y razonada de los medios probatorios actuados, dentro del marco de actuación probatoria que delinea el artículo 197º del Código Procesal Civil; por lo que, en esa línea de razonamientos, la infracción normativa procesal deviene en **infundada**.

PRONUNCIAMIENTO RESPECTO DE LAS INFRACCIONES NORMATIVAS DE CARÁCTER MATERIAL

QUINTO. DE LA INFRACCIÓN NORMATIVA POR INTERPRETACIÓN ERRÓNEA DEL ARTÍCULO 13, LITERAL C) DEL DECRETO SUPREMO N.º 186-99-EF

5.1. En principio debe precisarse que, de las pretensiones de la demanda y de los antecedentes actuados hasta esta instancia, se advierte que el tema central de la controversia gira en torno a determinar si la labor de UPS como operador logístico es la de importar las mercancías bajo la modalidad de sustitución de mercancías no devueltas con la única finalidad de entregar dichas piezas como parte de la garantía; asimismo, si la diferencia del nivel comercial y la cantidad influyen o no en el precio para ser tomadas para la comparación, para así realizar el ajuste del valor realizado por la Administración Aduanera en base al Segundo y Tercer Método de Valoración



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

de la mercancía declarada en las DAMs cuestionadas⁵, y sobre si la comparación realizada son con productos idénticos y similares.

5.2. Por un lado, la demandante UPS afirma que no sería posible realizar comparación alguna con los productos registrados en la base de datos del Sistema de Verificación de Precios (SIVEP) al cual recurrió la autoridad aduanera; asimismo, indicó que tanto el nivel comercial (que es residual) como sus características y configuración, influyen en el precio de las mercancías importadas, no tomando en cuenta que las importaciones no estarían destinadas a la venta sino a satisfacer reclamos de garantía, por lo cual, no podría beneficiarse de ningún tipo de descuento. Mientras que, de otro lado, la Administración Aduanera y el Tribunal Fiscal consideran que, el nivel comercial y la cantidad de la mercancía importada objeto de ajuste resultaría comparable con la importación tomada como referencia por la autoridad aduanera; agregando, que el importador tampoco declaró haber sido beneficiado por el proveedor con un descuento por cantidad o nivel comercial, de manera que correspondería considerar que no se han concedido descuentos, y que en aplicación del segundo y tercer método de valoración se puede utilizar las referencias elegidas en cada declaración aduanera, no habiéndose acreditado que el nivel comercial haya influido en la determinación del precio.

5.3. Debemos partir señalando respecto a la causal de interpretación errónea, que la doctrina ha señalado: *“Habrá interpretación errónea cuando la Sala Jurisdiccional en su resolución le da a la norma un sentido que no tiene: aplica la norma pertinente al caso, pero le otorga un sentido diferente. La interpretación errónea de la norma es una forma de violarla (...) la interpretación errónea de una norma sustantiva por la Sala Especializada, al resolver el litigio, importa denunciar la atribución de un sentido que no tiene la norma o de restringir o extender indebidamente sus alcances”⁶*. Así, estaremos frente a esa forma de infracción cuando la norma legal elegida para la solución de la controversia si bien es la correcta, reconociéndose su

⁵ Descritas debidamente en el considerando tercero de la sentencia de vista.

⁶ **CARRIÓN LUGO, Jorge**. El Recurso de Casación en el Perú. Volumen I, 2da Edición, Editora Jurídica GRIJLEY, Lima, 2003. Página 5



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

existencia y validez para la solución del caso; sin embargo, la interpretación que precisa el juzgador es errada, al otorgarle un sentido y alcance que no tiene.

5.4. Precisado lo anterior, a fin de poder establecer si ha existido vulneración a la norma denunciada, debemos partir por tener claro lo establecido en la norma que se invoca. En ese sentido tenemos que el **artículo 13, literal c), del Decreto Supremo N.º 186-99-EF**, establece que: *“Para la aplicación del Segundo y Tercer Método la Aduana DEBE VERIFICAR si el valor tomado como referencia cumple, respecto a la mercancía objeto de valoración, los siguientes requisitos: (...) c) Si ha sido vendida al mismo nivel comercial, o de lo contrario puedan efectuarse los ajustes señalados en los Artículos 2 y 3 del Acuerdo del Valor de la OMC. La existencia de una diferencia en el nivel comercial o en la cantidad no implica obligatoriamente un ajuste, éste sólo se aplicará cuando como consecuencia de ella, resulte una diferencia en el precio o en el valor. El ajuste se efectuará sobre datos comprobados que demuestren que aquél es razonable y exacto, de lo contrario no procederá ajuste alguno. Si la diferencia existente en el nivel comercial de las referencias no influye en el precio, éstas pueden ser tomadas para la comparación”*. [Resaltado agregado]

5.5. En tal sentido, tenemos que para la aplicación del Segundo y Tercer Método de Valoración, el valor tomado como referencia debe cumplir respecto a la mercancía objeto de valoración todos los requisitos indicados en las normas, los cuales son concurrentes, imponiendo obligación a la Administración Aduanera de corroborar que se dé cumplimiento a los requisitos a efecto de determinar correctamente el valor en aduana de la mercancía importada.

5.6. Sobre el particular, tenemos que el Acuerdo Relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro de la Organización Mundial del Comercio (OMC), contempla principios generales y métodos estructurados para determinar el “valor en aduana” de las mercancías importadas, susceptibles de ser aplicados por el mayor número de países. Con este instrumento, se



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

busca establecer un sistema de valoración equitativo en base a criterios sencillos que sean acordes con los usos comerciales, que excluya la utilización de valores arbitrarios o ficticios.⁷

5.7. En virtud a ello, nuestro país, a través del Decreto Supremo N.º 186-99-EF, aprobó el Reglamento para la Valorización de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, cuyo artículo 2 acoge los métodos establecidos en el precitado Acuerdo señalando lo siguiente:

*“El **Valor en Aduana** de las mercancías importadas se determinará de acuerdo a los Métodos de Valoración establecidos en el Acuerdo del Valor de la OMC, los que **se aplicarán en forma sucesiva y excluyente** en el siguiente orden:*

Primer Método: Valor de Transacción de las Mercancías Importadas, definido y normado por lo dispuesto en los Artículos 1, 8 y 15 del Acuerdo del Valor de la OMC y sus Notas Interpretativas.

Segundo Método: Valor de Transacción de Mercancías Idénticas, definido y normado por lo dispuesto en los Artículos 2 y 15 del Acuerdo del Valor de la OMC y sus Notas Interpretativas.

Tercer Método: Valor de Transacción de Mercancías Similares, definido y normado por lo dispuesto en los Artículos 3 y 15 del Acuerdo del Valor de la OMC y sus Notas Interpretativas.

Cuarto Método: Valor Deducido, definido y normado por lo dispuesto en el Artículo 5 del Acuerdo del Valor de la OMC y su Nota Interpretativa.

Quinto Método: Valor Reconstruido, definido y normado por lo dispuesto en el Artículo 6 del acuerdo del Valor de la OMC y su Nota Interpretativa.

Sexto Método: Del Último Recurso, definido y normado por lo dispuesto en el Artículo 7 del Acuerdo del Valor de la OMC y su Nota Interpretativa.” [Resaltado nuestro].

⁷ RIVA ARBURUA, Giancarlo. “Ajustes previstos en el Artículo 8 del Acuerdo de Valoración de la OMC.” En ‘Ensayos de Valoración Aduanera: Aportes de la realidad peruana al estudio de los derechos de los usuarios aduaneros.’ Palestra Editores. Primera Edición. Lima 2014. P. 89.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

5.8. Así, tal como lo mencionan tanto la citada disposición como el propio Acuerdo sobre Valoración Aduanera, estos métodos deben ser aplicados en el orden que se precisa de forma sucesiva y excluyente. Esto es, ante el descarte del primer método, se intenta el segundo, ante el descarte de este, se intenta el tercero y así sucesivamente hasta encontrar el método que permita determinar el valor indicado.

5.9. En el caso de autos la instancia de mérito han establecido como premisas fácticas probadas, derivadas de las actuaciones que se desprenden del expediente administrativo que corre inserto en el proceso y que tienen relación con la materia controvertida, las siguientes:

- Mediante Declaración Aduanera de Mercancías diversas, UPS SCS solicitó la nacionalización de mercancías adquiridas a su proveedor Cisco Systems Inc C/O UPS Supply Chain Solutions.

DAMS cuestionadas	Liq. Cobranza	Resoluciones Directorales	RTF.
235-2011-10-112456 serie 2	2012-111712	R.D. N°235- 3E1000/2013-000231	332-A-2014
235-2011-10-112456 serie 5	2012-111712	R.D. N°235- 3E1000/2013-000231	332-A-2014
235-2011-10-140629 serie 2	2012-141738	R.D. N°235- 3E1000/2013-000160	334-A-2014
235-2008-10-070459 serie 4 y 6	2013-154235	R.D. N° 235-3E1000/2013-000442	796-A-2014
235-2011-10-085869 serie 3	2012-79949	R.D. N°235-3 E1000/2013-000084	355-A-2014
235-2011-10-189499 serie 2	2012-75416	R.D. N°235- 3E1000/2013-000071	812-A-2014
235-2011-10-153157 serie 7	2012-147184	R.D. N°235- 3E1000/2013-000302	967-A-2014
235-2011-10-123603 serie 2	2013-34608	R.D. N°235-3 E1000/2013-000303	1370-A-2014
235-2012-10-062805 serie 1 y 2	2013-041580	R.D. N° 235-3E1000/2013-000469	2200- A-2014
235-2012-062503 serie 2	2013-062503	R.D. N°235-3E1 000/2013-000499	2796-A-2014
235-2012-062503 serie 4	2013-050062	R.D. N°235-3E1 000/2013-000499	2796-A-2014
235-2012-169336 serie 1	2013-072947	R.D. N°235-3E1 000/2013-000543	3953-A-2014
235-2012-10-170639 serie 2	2013-072876	R.D. N°235- 3E1000/2013-000548	3953-A-2014
235-2012-146777 serie 2	2013-0699118	R.D. N°235-3E 1000/2013-000556	3953-A-2014
235-2012-110708 serie 2	2013-090173	R.D. N°235-3E1 000/2013-000554	3953-A-2014
235-2012-178025 serie 6	2013-082743	R.D. N°235-3E1 000/2013-000550	4186-A-2014
235-2012-181793 serie 2	2013-082796	R.D. N°235-3E1 000/2013-000549	4187-A-2014
235-2012-17559 serie 1	2012-075983	R.D. N°235- 3E1 000/2013-000068	1246-A-2014
235-2011-081670 serie 7	2012-080709	R.D. N°235-3E1 000/2013-000062	2063-A-2014
235-2011-136992 serie 4	2012-135531	R.D. N°235-3E1 000/2013-000118	2055-A-2014
235-2012-062694 serie 5	2013-04363	R.D. N°235-3E10 00/2013-000468	2558-A-2014
235-2012-062694 serie 8	2013-04363	R.D. N°235-3E10 00/2013-000468	2558-A-2014
235-2012-137335 serie 3	2013-050020	R.D. N°235-3E1 000/2013-000507	2859-A-2014
235-2012-114630 serie 2	2013-082863	R.D. N°235-3E1 000/2013-000544	3958-A-2014
235-2012-114630 serie 3	2013-082863	R.D. N°235-3E1 000/2013-000544	3958-A-2014
235-2012-153570 serie 1	2013-084850	R.D. N°235-3E1 000/2013-000004.	4298-A-2014
235-2012-174284 serie 2	2012-161982	R. D. N°235-3E 1000/2013-000382	0800-A-2014

- Cuadro elaborado en el considerando tercero de la sentencia de vista, recogido para mejor ilustración.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

- Por diversas notificaciones, la Administración comunicó al importador que había establecido Duda Razonable respecto a los valores declarados en las DAMs cuestionadas, otorgándole un plazo de cinco días hábiles para que presente la documentación y explicación complementaria que sustenten el valor declarado.
- Comunicado el rechazo de la aplicación del primer método de valoración, la Administración Tributaria realizó consultas con el importador para aplicar los métodos secundarios de valoración, pero éste, manifestó que es un operador logístico de Cisco USA, por tanto, los productos importados no son consecuencia de una venta, que el valor consignado en la declaración aduanera corresponde a una asignado por Cisco USA a productos destinados única y exclusivamente para satisfacer reclamos de garantía.
- Por ello, al no haber sustentado válidamente el valor de lo declarado, rechazando la aplicación del Primer Método y a falta de referencia se determinó el valor en aduana en aplicación del Segundo Método de Valoración respecto a las DAMs N.º 235-2008-10-0704 59-01-001-00 (Series 4 y 6), 235-2011-10-174284 (serie 2) y a las demás DAMs se les aplicó el Tercer Método de Valoración del Acuerdo de Valor de la OMC, utilizando diversos indicadores, emitiéndose las correspondientes Liquidaciones de Cobranza.
- Reclamados estos valores, se expidieron las diversas Resoluciones Directorales que declararon infundado el recurso; frente a lo cual el contribuyente interpuso apelación que fue resuelta mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal cuestionadas y que confirman dichas resoluciones y que son objeto de nulidad en la presente demanda.

5.10. De la resumida actuación administrativa anotada en los apartados precedentes, se desprende que el análisis en sede administrativa se centró en determinar el “Segundo Método de Valoración: Valor de Transacción de Mercancías Idénticas” y “Tercer Método de Valoración: Valor de Transacción de Mercancías Similares”. Respecto del cual debe precisarse que, a efectos



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

de utilizar estos Métodos de Valoración, el numeral 1 de los artículos 2 y 3 del Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de mil novecientos noventa y cuatro, refiere que si el “valor en aduana” de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, este será el valor de transacción de “mercancías idénticas” y “mercancías similares” vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

5.11. Al respecto, el artículo 15, numeral 2, literal a, del Acuerdo del Valor de la OMC (1994), señala: ***“Se entenderá por “mercancías idénticas” las que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial. Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición”***; y, el literal b, del mismo Acuerdo del Valor de la OMC señala: ***“Se entenderá por “mercancías similares” las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial”***. [Resaltado agregado]

5.12. En ese orden de ideas, tenemos que constituye una obligación de la Aduana para la aplicación del Segundo Método de Valoración, **verificar si el valor tomado como referencia reúne las características de mercancía idéntica**, debiendo para ello, tomar en cuenta, además, los siguientes criterios: *ser iguales en todos los aspectos, con inclusión de sus características físicas, calidad, prestigio comercial, haberse producido en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, y que las haya producido el productor de las mercancías objeto de valoración*, además para que pueda aplicarse este método, *las mercancías deben haberse vendido al mismo país de importación que las mercancías objeto de valoración, deben también haberse exportado en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado*.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

5.13. Igualmente, para la aplicación del Tercer Método de Valoración constituye una obligación de la Aduana, **verificar si el valor tomado como referencia reúne las características de mercancía similar**, debiendo para ello, tomar en cuenta, además, los siguientes criterios: *momento de la exportación, nivel comercial, cantidad y diferencia de costos y gastos, así como la calidad, prestigio comercial.*

5.14. Para tal efecto, corresponde examinar lo alegado por la demandante, referido a que en su condición de operador logístico no vende ni comercializa los productos materia de importación y que los valores señalados para aquellos, en la declaración aduanera materia de fiscalización corresponden a los precios asignados por la empresa proveedora Cisco USA; al respecto se tiene presente en *primer lugar*, que UPS SCS Perú Sociedad de Responsabilidad Limitada es el **importador**, toda vez, que fue quien ha solicitado la nacionalización de la mercancía mediante las DAMs cuestionadas (detalladas en el cuadro de los antecedentes), y en *segundo lugar*, que era su **obligación** declarar lo realmente pagado por las mercancías, así como presentar la documentación correspondiente al valor, en caso de iniciarse un procedimiento de duda razonable corroborado además con lo dispuesto en el literal b), del artículo 1, del Decreto Supremo N.º 186-99-EF; sin embargo, la citada empresa demandante no cumplió con dicha obligación (sustentar el valor declarado en Aduanas), es decir, no desvirtuó la duda razonable, por lo que, se procedió a utilizar el segundo y tercer método de valoración.

5.15. Ahora bien, a modo de ilustración sobre las mercancías objeto de valoración y la mercancía utilizada como referencia, se debe tener presente los cuadros elaborados por la administración aduanera y la instancia de mérito, de los cuales se aprecia lo siguiente:

DEL TERCER MÉTODO DE VALORACIÓN



Corte Suprema de Justicia de la República
Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

Cuadro 1

Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada	
DUA N° 235-2008-070456 Serie 2		DUA N° 235-2011-788-31 serie 08		DUA N° 235-2011-112456 Serie 05		DUA N° 235-2011-32630 Serie 14		DUA N° 235-2011-140629 Serie 2		DUA N° 235-2011-113065 serie 30	
Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	Mayorista	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	MAYORISTA
Nombre Comercial	Aparato Telefonico IP	Nombre Comercial	Telefono IP	Nombre Comercial	conmutador	Nombre Comercial	Conmutador de Paquetes	Nombre Comercial	Conmutador	Nombre Comercial	Conmutador
Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems
Modelo	CP-6901/CISCO	Modelo	IP PHONE 6901 SERIES	Modelo	WS-C3750V2-24PS-S	Modelo	WS-C3750V2-24PS-S	Modelo	WS-C2960-24PS-L	Modelo	WS-C2960-24PS-L
País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China
Fecha de Embarque	13/07/2011	Fecha de Embarque	01/06/2011	Fecha de Embarque	13/07/2011	Fecha de Embarque	03.06.2011	Fecha de Embarque	13/09/2011	Fecha de Embarque	05/08/2011
Cantidad	1	Cantidad	14	Cantidad	2	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	1
Valor FOB Unit	US \$ 28.80	Valor FOB unit.	52.49769	Valor Fob Unit	US\$1 534.40	Valor Fob Unit	us\$ 2190.8396	Valor FOB Unit	US \$ 1278.50	Valor FOB unit.	2,015.78

Cuadro 2

Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada	
DUA N° 235-2011-85869 Serie 03		DUA N° 235-2011-12383 SERIE 3		DUA N° 235-2011-153157 Serie 07		DUA N° 235-2011-144078 Serie 23		DUA N° 235-2011-123603- Serie 2		DUA N°. 235-2011-116993 SERIE 11	
Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	MAYORISTA	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	MAYORISTA	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	Mayorista
Nombre Comercial	MODULO DSP	Nombre Comercial	MODULO DE CIRCUITO	Nombre Comercial	conmutador	Nombre Comercial	conmutador de datos	Nombre Comercial	Conmutador	Nombre Comercial	Conmutador Administrable
Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems
Modelo	PVDM264	modelo	PVDM2-64	Modelo	IE-3000-8TC	modelo	IE.3000-8TC	Modelo	WS-C2950S-48TS-L	Modelo	WS-2960S-48TS-L
País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	CHINA
Fecha de Embarque	20/05/2011	Fecha de Embarque	19/01/2011	Fecha de Embarque	06/10/2011	Fecha de Embarque	30/09/2011	Fecha de Embarque	10/08/2011	Fecha de Embarque	10/08/2011
Cantidad	3	Cantidad	6	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	14
Valor Fob Unit	US\$1024.00	Valor Fob Unit	US\$3633,44.	Valor Fob Unit	US\$2623.23	Valor Fob Unit	US\$ 1167.01	Valor FOB Unit	US \$ 1598.40	Valor FOB unit.	US\$ 2013881.766

Cuadro 3



Corte Suprema de Justicia de la República
Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada	
DUA N° 235-2012-170639 Serie 02		DUA N° 235-2012-006310 Serie 02		DUA N° 235-2012-062503- Serie 2		DUA N° 235-2012-58642 serie 2		DUA N° 235-2012-062503 Serie 04		DUA N° 235-2012-46688 Serie 04	
Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	MAYORISTA	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	Mayorista	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	otros
Nombre Comercial	conmutador para transmisión	Nombre Comercial	Switch Conmutador.	Nombre Comercial	Aparato telefonico IP	Nombre Comercial	Aparato Telefónico	Nombre Comercial	Equipo Motor de Servicio	Nombre Comercial	Optimizador de video
Marca	Cisco	Marca	Cisco	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco
Modelo	WS-CE3750V2-48PS-E	modelo	WS-CE3750v2-48PS-E	Modelo	CP-7911G	Modelo	CP-7911G	Modelo	UCS C200M2	modelo	MDE-1100-K9
País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	CHINA	País de Origen	EE.UU	País de Origen	EE.UU
Fecha de Embarque	23/10/2012	Fecha de Embarque	07/01/2012	Fecha de Embarque	11/04/2012	Fecha de Embarque	15/04/2012	Fecha de Embarque	11/04/2012	Fecha de Embarque	20/03/2012
Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	10	Cantidad	1	Cantidad	1
Valor Fob Unit	US\$3 356.80	Valor Fob Unit	US\$4 930.30	Valor FOB Unit	US \$ 72.00	Valor FOB unit.	132 847.293	Valor Fob Unit	US\$ 598.40	Valor Fob Unit	US\$ 5036 916,891

Cuadro 4

Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada	
DUA N° 235-2012-146777 Serie 2		DUA N° 235-2012-139297 serie 12		DUA N° 235-2012-110708 Serie 2		DUA N° 235-2012-108083 Serie 02		DUA N° 235-2012-169336 Serie 1		DUA N° 235-2012-147179 serie 34	
Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	Mayorista	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	mayorista	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	Mayorista
Nombre Comercial	Conmutador	Nombre Comercial	Conmutador de datos para trasl.	Nombre Comercial	Conmutador	Nombre Comercial	Unidad de Switch	Nombre Comercial	Conmutador	Nombre Comercial	SWITCH
Marca	Cisco	Marca	Cisco	Marca	Cisco	Marca	Cisco	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco
Modelo	IE-3000-8TC	Modelo	IE-3000-8TC	Modelo	WS-C3560-8PC-S	modelo	S/M	Modelo	WS-C3750X-24T-S	Modelo	WS-C3750X-24T-S
País de Origen	CHINA	País de Origen	CHINA	País de Origen	EE.UU	País de Origen	EE.UU	País de Origen	EE.UU	País de Origen	EE.UU
Fecha de Embarque	06/09/2012	Fecha de Embarque	07/09/2012	Fecha de Embarque	12/07/2012	Fecha de Embarque	05/07/2012	Fecha de Embarque	15/10/2012	Fecha de Embarque	21/09/2012
Cantidad	2	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	2
Valor FOB Unit	US \$ 638.40	Valor FOB unit.	JS\$ 1164,6069.03	Valor Fob Unit	US\$ 4 480.00	Valor Fob Unit	US\$ 6 096.30	Valor FOB Unit	US \$ 2060.000	Valor FOB unit.	US\$ 3 846 807 609

Cuadro 5



Corte Suprema de Justicia de la República
Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada	
DUA N° 235-202-178025 Serie 6		DUA N° 235-2012-147290 Serie 01		DUA N° 235-2011-017559 serie 1		DUA N° 235-2011-004020		DUA N° 235-2011-081670 Serie 7		DUA N° 235-2011-59906 serie 7	
Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	MAYORISTA	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	MAYORISTA	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	Mayorista
Nombre Comercial	conmutador	Nombre Comercial	Conmutador de datos para tras	Nombre Comercial	Adaptadores inalámbricos	Nombre Comercial	Centrado R inalámbrico	Nombre Comercial	Conmutador	Nombre Comercial	Conmutador de datos
Marca	Cisco	Marca	Cisco	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems
Modelo	WS-CE3750V2-48T-S	modelo	S/M	Modelo	AIR-LAP1131AG-A-K9	Modelo	S/M	Modelo	WS-C3560-8PC-S	Modelo	WS-C3560-8PC-S
País de Origen	EE.UU	País de Origen	EE.UU	País de Origen	EE.UU	País de Origen	EE.UU	País de Origen	China	País de Origen	CHINA
Fecha de Embarque	06/11/2012	Fecha de Embarque	28/08/2012	Fecha de Embarque	07/01/2011	Fecha de Embarque	10/01/2011	Fecha de Embarque	24/05/2011	Fecha de Embarque	27/04/2011
Cantidad	1	Cantidad	2	Cantidad	2	Cantidad	25	Cantidad	3	Cantidad	1
Valor FOB Unit	US\$3 680.00	Valor FOB Unit	US\$ 7 277 986,765	Valor FOB Unit	US \$ 223,43	Valor FOB unit.	US\$ 353 340 936	Valor FOB Unit	US \$ 446.40	Valor FOB unit.	US \$ 747 751.1

Cuadro 6

Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada	
DUA N° 235-2011-136992 Serie 4		DUA N° 235-2011-120901 serie 04		DUA N° 235-2012-062694 SERIE 5		DUA N° 235-2012-58642 SERIE 5		DUA N° 235-2012-062694 SERIE 8		DUA N° 235-2012-147290 SERIE 8	
Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	OTROS	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	Mayorista	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	MAYORISTA
Nombre Comercial	Conmutador	Nombre Comercial	Switch	Nombre Comercial	Aparato Telefonico IP	Nombre Comercial	Aparato Telefonico	Nombre Comercial	Fuente de Poder	Nombre Comercial	Chasis para fuente de Poder RE
Marca	Cisco	Marca	Cisco	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco	Marca	Cisco Systems	Marca	CISCO SYSTEMS
Modelo	WS-C2950-24PC-L	Modelo	WS-C2950-24PS-L	Modelo	CP-7911G	modelo	CP-7911G	Modelo	PWR-PRS2300	Modelo	PWR-PRS2300
País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China
Fecha de Embarque	07/09/2011	Fecha de Embarque	19/08/2011	Fecha de Embarque	11/04/2011	Fecha de Embarque	11/04/2011	Fecha de Embarque	14/04/2012	Fecha de Embarque	21/09/2012
Cantidad	2	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	10	Cantidad	1	Cantidad	1
Valor FOB Unit	US \$ 278.40	Valor FOB unit.	US\$ 2 022,185	Valor Fob Unit	US\$72.00	Valor Fob Unit	US \$ 132 847,293	Valor FOB Unit	US \$ 384.00	Valor FOB unit.	US\$ 703 238

Cuadro 7



Corte Suprema de Justicia de la República
Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada	
DUA N° 235-2012-137335 SERIE 3		DUA N° 235-2012-124203 SERIE 3		DUA N° 235-2012-114630 serie 2		DUA N° 235-2012-097284 serie 02		DUA N° 235-2012-114630 serie 2		DUA N° 235-2012-106083 Serie 03	
Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	Mayorista	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	Mayorista
Nombre Comercial	conmutador	Nombre Comercial	Switch	Nombre Comercial	Conmutador	Nombre Comercial	Conmutador Administrable de CA	Nombre Comercial	conmutador	Nombre Comercial	Unidad de Switch
Marca	Cisco	Marca	Cisco	Marca	Cisco	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco	Marca	Cisco
Modelo	CATALYST2 960-S-SERIES	modelo	WS-C2960S-48TS-L	Modelo	WS-C29606-48TS-L	Modelo	S/N	Modelo	WS-C3750K-12S-E	modelo	S/N
País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	China	País de Origen	EE.UU	País de Origen	EE.UU
Fecha de Embarque	16/08/2012	Fecha de Embarque	10/08/2012	Fecha de Embarque	17/07/2012	Fecha de Embarque	25/06/2012	Fecha de Embarque	17/07/2012	Fecha de Embarque	05/07/2012
Cantidad	2	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	15	Cantidad	1	Cantidad	1
Valor Fob Unit	US\$1 598.40	Valor Fob Unit	US\$ 2.955 985,789	Valor FOB Unit	US \$ 1 598,400	Valor FOB unit.	US\$ 2.915 263,450	Valor Fob Unit	US\$4 480.00	Valor Fob Unit	US\$ 6 096 300

Cuadro 8

Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada	
DUA N° 235-2012-181793 Serie 02		DUA N° 235-2012-135011 Serie 2		DUA N° 235-2011-189499 Serie 2		DUA N° 235-2011-092197 serie 02		DUA N° 235-2012-10-062805 Serie 01 Y 2		DUA N° 235-2012-71287 Serie 01 Y 2	
Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	MAYORISTA	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	mayorista	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	MAYORISTA
Nombre Comercial	Ruteador	Nombre Comercial	Router	Nombre Comercial	Conmutador	Nombre Comercial	servidor	Nombre Comercial	conmutador	Nombre Comercial	SWITCH
Marca	Cisco	Marca	Cisco	Marca	IBM	Marca	Cisco	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems
Modelo	Cisco 880	modelo	cisco 887VA-K9	Modelo	ACI	Modelo	MCS-7825-I4MOB1	Modelo	WS-C2960-24PC-L	modelo	WS-C2960-24PC-S
País de Origen	EE.UU	País de Origen	EE.UU	País de Origen	MEXICO	País de Origen	MEXICO	País de Origen	China	País de Origen	China
Fecha de Embarque	22/10/2012	Fecha de Embarque	31/08/2012	Fecha de Embarque	06/12/2011	Fecha de Embarque	24/06/2011	Fecha de Embarque	19/04/2012	Fecha de Embarque	11/05/2012
Cantidad	3	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	1
Valor Fob Unit	US\$ 223,58	Valor Fob Unit	US\$ 413,39	Valor FOB Unit	US \$ 2026.50	Valor FOB unit.	US\$ 4169.333	Valor Fob Unit	US\$798,40	Valor Fob Unit	US\$1 262 286,536

Cuadro 9



Corte Suprema de Justicia de la República
Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente

SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada	
DUA N° 235-2012-062805 serie 1		DUA N° 235-2012-71287 serie 65		DUA N° 235-2012-153570 serie 1		DUA N° 235-2012-95323 Serie 01	
Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	Mayorista	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	Mayorista
Nombre Comercial	Conmutador	Nombre Comercial	Conmutador	Nombre Comercial	Ruteador	Nombre Comercial	Ruteador para transmisiones
Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco	Marca	Cisco
Modelo	WS-C2960-24PCL	Modelo	WS-C2960-24PCL	Modelo	CISCO1921	modelo	CISCO1921/k
País de Origen	China	País de Origen	CHINA	País de Origen	EE.UU.	País de Origen	EE.UU.
Fecha de Embarque	19/04/2012	Fecha de Embarque	11/05/2012	Fecha de Embarque	18/09/2012	Fecha de Embarque	12/06/2012
Cantidad	Serie 1-3U Serie 3- 1U	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	2
Valor FOB Unit	US \$ 798.40	Valor FOB unit.	US\$ 1264.165	Valor Fob Unit	US\$ 382.40	Valor Fob Unit	US\$ 1627.2

Cuadro 1

Objeto de Valoración		Referencia Utilizada		Objeto de Valoración		Referencia Utilizada	
DUA N° 235-2008-070459 Serie 4		DUA N° 235-2008-091316 serie		DUA N° 235-2008-070459 Serie 6		DUA N° 235-2008-127562 Serie	
Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	OTROS	Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	otros
Nombre Comercial	Conmutador	Nombre Comercial	Switch Lan	Nombre Comercial	Conmutador	Nombre Comercial	Conmutador de Paquetes
Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco Systems
Modelo	WS-C3560-24PS-E	Modelo	WS-C3560-24PS-E	Modelo	WS-C3560-24PS-E	modelo	WS-C3560-24PS-E
País de Origen	China	País de Origen	CHINA	País de Origen	China	País de Origen	china
Fecha de Embarque	02/06/2008	Fecha de Embarque	16/07/2008	Fecha de Embarque	02/06/2008	Fecha de Embarque	14/10/2008
Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	1	Cantidad	1
Valor FOB Unit	US \$ 2 026.50	Valor FOB unit.	US\$ 3 741.70132 847.293	Valor Fob Unit	US\$ 2 623.23	Valor Fob Unit	US\$ 3 633.44

Cuadro 2

Objeto de Valoración		Referencia Utilizada	
DUA N.º 235. -2011-174284		DUA N.º 235 -2011-17630 SERIE 2	
Nivel Comercial	otros	Nivel Comercial	Mayorista
Nombre Comercial	Punto de acceso	Nombre Comercial	Adaptador Inalámbrico
Marca	Cisco Systems	Marca	Cisco
Modelo	AIR-LAP1041N-A-K9	Modelo	AIR-LAP1041N-A-K9



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

País de Origen	EE.UU	País de Origen	EE.UU
Fecha de Embarque	14/11/2011	Fecha de Embarque	15/11/2011
Cantidad	1	Cantidad	50
Valor FOB Unit	US \$ 158.48	Valor FOB Unit.	US \$ 1 882 354

Así, de acuerdo a lo consignado en los cuadros que anteceden, entre las mercancías importadas por la empresa UPS a través de las DAMs cuestionadas y las que sirvieron de referencia, se aprecian que reúnen características de mercancía idéntica y similar, de conformidad a lo previsto en los incisos a) y b), numeral 2, del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, pues si bien no son iguales en todo, poseen características y composición semejantes que les permite cumplir las mismas funciones y comercialmente intercambiables, cuyas marcas y modelos son los mismos –el mismo proveedor fabricante, calidad y prestigio comercial (en caso del Segundo Método)- y tienen el mismo país de origen y país de procedencia, dentro de los 180 días que establece la norma, es decir, con un periodo de tiempo en el cual el importador no ha demostrado que las prácticas comerciales y las condiciones del mercado que afectan al precio hayan tenido valoración alguna. Precizando respecto a la diferencia del nivel comercial, que no habiéndose verificado la aplicación de descuento alguno en el precio de las mercancías utilizadas como referencia, por lo que no será necesario realizar ajuste alguno para hacerlas comparables, en consecuencia, se concluye que dicha referencia es válida para sustituir el valor declarado en las DAMs observadas. Con relación a la cantidad, se indica que en la medida que el recurrente no ha demostrado que el factor cantidad ha influenciado para obtener un precio menor de la mercancía materia de evaluación, resulta válida la aplicación de las referencias utilizadas por la administración.

5.16. Asimismo, ha de tener presente que la administración admite la relevancia del extremo respecto a la manufactura y la configuración estándar de los productos importados solamente en cuanto aquéllas puedan servir para determinar el valor en aduanas de éstos, puesto que el país de origen y las características tecnológicas de las mercancías son elementos comparables



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

con referencia de valor aceptadas por la Aduana y registradas en la base de datos del SIVEP; sin embargo, la recurrente no ha presentado especificaciones técnicas de la mercancía importada que alega es de menor configuración que las utilizadas como referencias; tampoco aporta datos objetivos y cuantificables que permitan constatar que esta configuración haya influido para obtener un precio menor, o que origine un funcionamiento distinto al de las mercancías consignadas en la transacción utilizada como Indicador de Precios.

5.17. En ese sentido, ha quedado claro que si bien el “nivel comercial” en las mercancías no es el mismo (*dado que en algunas de las mercancías objeto de ajuste señalan “Otros” y en otras las mercancías utilizadas como referencia se señala “Mayorista”*); empero, en el caso en concreto, el importador de las DAMs -*empresa demandante UPS*-, **no ha declarado, ni ha acreditado que haya sido beneficiado por su proveedor con un descuento por su nivel comercial**. Por lo tanto, considerando que en la transacción no se han concedido descuentos por el nivel comercial, se colige que las atribuciones y prerrogativas otorgadas por dicho proveedor eran las mismas que las DAMs utilizadas como referencia, consecuentemente, comparables a fin de aplicar el segundo y tercer método de valoración de las mercancías idénticas y similares, máxime que dada la naturaleza del elemento “nivel comercial” correspondía realizar los ajustes únicamente si dicho elemento ha significado un descuento, afectando el valor de transacción de la mercancías objeto de valoración o al valor de transacción de la mercancía similar utilizada como referencia y que al indicar la empresa demandante que las mercancías han sido adquiridas para la sustitución de mercancías bajo garantía implícitamente se reconoció que no hay precio realmente pagado, por ende no tendrá en ningún caso ninguna incidencia en la determinación del precio.

5.18. De la misma forma, en cuanto al elemento de tiempo, se verifica que las mercancías materia de ajuste y las mercancías de la transacción utilizadas como referencia fueron embarcadas, dentro de los 180 días anteriores. Así, se concluye que la Administración Aduanera justificó por qué la consideró



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

referencia válida para la determinación del Segundo y Tercer Método de Valoración.

5.19. Finalmente otro punto resaltante, es que la parte recurrente lejos de desarrollar adecuadamente la causal casatoria, se limita a reiterar de forma genérica su tesis argumentativa esbozada ante las instancias de mérito formulando el presente recurso extraordinario; y así resulta evidente para esta Suprema Sala que en el fondo, la valoración de la denuncia que sustenta el recurso de casación implicará una nueva valoración de los asuntos fácticos que se encuentran involucrados en la presente controversia y en tal sentido como ha sostenido esta Corte Suprema en reiteradas ocasiones, vía recurso de casación no es posible volver a revisar los hechos establecidos en las instancias de mérito, puesto que tal pretensión colisionaría frontalmente con la naturaleza y fines del recurso extraordinario de casación, establecidos en el artículo 384º del Código Procesal Civil, modificado por la Ley N.º 29364.

5.20. En consecuencia, estando a los argumentos expuestos, se colige que la Sala de mérito al haber establecido en la Sentencia de Vista recurrida en casación que las diferencias del nivel comercial y cantidad no han influenciado en el precio o en el valor de las mercancías importadas, y que la administración efectuó la comparación con “mercancías idénticas” y, “mercancías similares”, las cuales cumplen con las características de calidad y prestigio comercial; lo ha hecho en base a una correcta interpretación sobre los alcances del artículo 13, literal c) del Decreto Supremo N.º 186-99-EF; por consiguiente, debe declararse infundado el Recurso interpuesto por esta causal normativa material denunciada.

SEXTO. DE LA INFRACCIÓN NORMATIVA POR INAPLICACIÓN DE LA NOTA INTERPRETATIVA A LOS ARTÍCULOS 2 Y 3 DEL ACUERDO DE VALOR DE LA OMC Y DEL INCISO F), DEL ARTÍCULO 2, DE LA RESOLUCIÓN N.º 846, REGLAMENTO DE LA DECISIÓN COMUNITARIA 571, E INAPLICACIÓN DEL NUMERAL 10 DEL COMENTARIO 10.1 DEL COMITÉ TÉCNICO DE VALORACIÓN

6.1. Debemos partir señalando que inaplicar una norma jurídica consiste en prescindir de la misma para resolver un caso en el que tenía vocación de ser



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

aplicada; esto es, se resuelve el caso concreto sin ajustarse a lo dispuesto en ella. El Tribunal Constitucional ha señalado sobre el particular en la Sentencia recaída en el Expediente N.º 00025-2010-PI/TC del diecinueve de diciembre de dos mil once, que: *“Con la expresión ‘inaplicación’ habitualmente se hace referencia a la acción de un operador jurídico consistente en ‘no aplicar’ una norma jurídica a un supuesto determinado. La base de este efecto negativo en el proceso de determinación de la norma aplicable puede obedecer a diversas circunstancias, no siempre semejantes. Puede ser corolario de un problema de desuetudo -cuando este es tolerado en un ordenamiento jurídico en particular, que no es el caso peruano-; obedecer a una vacatio legis; constituir el efecto de la aplicación de ciertos criterios de solución de antinomias normativas (...) o, entre otras variables, ser el resultado o efecto de una declaración de invalidez previa, esto es, de una constatación de ilegalidad/inconstitucionalidad, en caso se advierta la no conformidad de la norma controlada con otra de rango superior, o la afectación del principio de competencia como criterio de articulación de las fuentes en un sistema normativo”.*

6.2. Respecto a la denuncia que sustenta el recurso de casación, cabe mencionar que la parte recurrente alega esencialmente –*como ya ha sido mencionado en la parte introductoria de esta resolución*– que cuando no exista tal venta se podrá utilizar una venta de mercancías idénticas que se realice en las condiciones que allí establecen, no obstante a pesar que las normas son claras respecto a la forma en la que proceden los ajustes conforme a la aplicación de los Métodos de Valoración, la sentencia ha inaplicado las normas interpretativas del Acuerdo OMC y la Resolución N.º 846, no habiendo motivado por qué el precedente del Tribunal Fiscal N.º 3893-A-2013 es aplicable al caso, precisando que si la sentencia impugnada hubiera analizado lo concerniente al nivel comercial, se hubiera pronunciado respecto de la importancia o no del nivel comercial de las actividades comerciales de la recurrente y determinaría que las mismas no encajan en las categorías de fabricante, mayorista, minorista o detallistas, sino que es una categoría residual por su calidad de operador logístico, por ello se ubica en el nivel comercial “otros”, por lo que la existencia de descuentos no puede ser



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

un factor determinante. Por tanto, si la Aduana ha señalado que la recurrente no forma parte del canal principal de comercialización, bajo ninguna circunstancia el análisis del comportamiento del importador se asemejaría a las prácticas comerciales del vendedor.

6.3. Precisado lo anterior, debemos revisar el texto de las normas en cuestión, Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial del Comercio (OMC), la cual señala en su **artículo 2**, lo siguiente: “1. a) *Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.* b) *Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor.* 2. *Cuando los costos y gastos enunciados en el párrafo 2, del artículo 8, estén incluidos en el valor de transacción, se efectuará un ajuste de dicho valor para tener en cuenta las diferencias apreciables de esos costos y gastos entre las mercancías importadas y las mercancías idénticas consideradas que resulten de diferencias de distancia y de forma de transporte.* 3. *Si al aplicar el presente artículo se dispone de más de un valor de transacción de mercancías idénticas, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo”*; y, en su **artículo 3**: “1. a) *Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento*



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado. b) Al aplicar el presente artículo el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías similares vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustando para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor. 2. Cuando los costos y gastos enunciados en el párrafo 2 del artículo 8 estén incluidos en el valor de transacción, se efectuará un ajuste de dicho valor para tener en cuenta las diferencias apreciables de esos costos y gastos entre las mercancías importadas y las mercancías similares consideradas que resulten de diferencias de distancias y de forma de transporte. 3. Si al aplicar el presente artículo se dispone de más de un valor de transacción de mercancías similares, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo”; La Decisión N.º 846, Reglamento de la Decisión Comunitaria 571, que señala en su **artículo 2, inciso f)** lo siguiente: “Para efectos de la aplicación de las disposiciones contenidas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en la Decisión 571 y en el presente Reglamento, se adoptan las siguientes definiciones, como complemento de las ya contenidas en dicho Acuerdo (...) **f) Nivel Comercial:** El grado o posición que ocupa el comprador en la escala de comercialización y de cuyas condiciones comerciales realmente se beneficia, en su calidad de usuario industrial, mayorista, minorista, detallista, usuario final u otro”; y; el Comité Técnico de Valoración en Aduana de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), que señala en su **artículo 10.1** lo siguiente: “Comentario 10.1. Ajustes por diferencias atribuibles al Nivel Comercial y a la cantidad según el Artículo 1.2, B) y los artículos 2 y 3 del Acuerdo. Consideraciones generales: (...) Diferente nivel comercial o diferente cantidad. Ajuste: En aquellos en que una diferencia en el precio puede atribuirse al nivel comercial o a la cantidad, debe efectuarse un ajuste para obtener un valor que se sitúe



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

al mismo nivel comercial que las mercancías objeto de valoración y que corresponda sensiblemente a las mismas cantidades. Cuando haya que efectuar tales ajustes, las prácticas comerciales del vendedor de mercancías idénticas o similares constituyen un elemento dominante”.

6.4. Sobre el particular, se tiene en cuenta los parámetros establecidos en la Interpretación Prejudicial N.º 620-IP-2019, de fecha ocho de mayo de dos mil veinte, obrante a fojas doscientos cinco del cuaderno de casación, expedido por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina⁸ ha precisado en los puntos 1.7, y 1.14 a 1.18 que:

*“Se entiende que serán mercancías idénticas aquellas que sean equivalentes en todo y que las pequeñas diferencias no impedirán que se consideren idénticas. Entre los elementos a considerar para que sean idénticas esta: a) sus características físicas, b) la calidad y c) el prestigio comercial. (...) de conformidad con lo dispuesto en el literal g), del artículo 2 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 se deberá considerar como precios de referencia los tomados de fuentes especializadas que hayan sido verificados por aduanas y los tomados de los bancos de datos de aduanas. Adicionalmente, tomando en cuenta la nota interpretativa al Artículo 3, del Anexo 1, del Acuerdo sobre valoración de la OMC cuando no existan mercancías similares vendidas, se podrá utilizar una venta de mercancías similares que se realice de las **tres condiciones siguientes: a) Una venta al mismo nivel comercial pero en cantidades diferentes, b) una venta a un nivel comercial diferente pero sustancialmente en las mismas cantidades; o c) una venta a un nivel comercial diferente y en cantidades diferentes.** Cuando exista una venta en la que concurra cualquiera de las tres condiciones indicadas anteriormente, se deben efectuar los ajustes del caso en función de: a) Factores de cantidad únicamente, b) Factores de nivel comercial únicamente; o, c)*

⁸ En aplicación de lo establecido por el artículo 33, del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

*Factores de nivel comercial y factores de cantidad”. Es necesario, que, al realizar el ajuste, ya sea incrementando o disminuyendo el valor en aduana teniendo en cuenta la diferencia en los niveles comerciales o en las cantidades, se haga solo **sobre la base de datos comprobados** que demuestren claramente que es razonable y exacto. A este respecto, cabe indicar que el Comentario 10.1 del Comité de Valoración en Aduana, relativo a los ajustes por diferencias atribuibles al nivel comercial y a la cantidad según los artículos 2 y 3 del Acuerdo sobre Valoración (según el valor de transacción de mercancías idénticas o similares), comunitarizado en virtud de su incorporación en el Apéndice del Anexo del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 (Resoluciones 846 y 1684), explica que **si se comprueban diferencias en el nivel comercial y en la cantidad, ante todo habrá que determinar si estas influyeron en el precio o en el valor**”. [Resaltado agregado]*

6.5. En ese propósito, atendiendo al texto de las disposiciones legales citadas en los considerandos anteriores, se tiene que a través de ellas se establecen los requisitos que se debe cumplir a efectos de aplicar el Segundo y Tercer Método de Valoración de Aduanas. Considerando entonces el marco jurídico que describe, se desprende de la lectura analítica de la sentencia recurrida que la Sala Superior si bien no las ha invocado de manera expresa, el desarrollo argumentativo que emana del fallo superior exterioriza (contrariamente a lo afirmado por la empresa recurrente), que la administración aduanera ha descartado el primer método de valoración en la medida que la demandante ha reconocido que la mercadería importada no ha sido destinada a la venta, por lo que, la entidad demandada ha recurrido al segundo método de valoración (en caso de las DAMs referidas a este método), en tanto existe información suficiente para su aplicación, comparando la mercancías objeto de valoración con la mercancía idéntica, además se aprecia que tampoco ha proporcionado información destinada a determinar el valor de la transacción (respecto a las DAMs referidas a este método), descartando el segundo método de valoración en las citadas DAMs, por lo que, la entidad demandada ha recurrido al tercer método de valoración,



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

en tanto existe información suficiente para su aplicación, comparando la mercancías objeto de valoración con la mercancía similar, consecuentemente el procedimiento de descarte de los métodos de valoración llevados a cabo por la administración se ajusta a la normativa, precisando que la referida norma internacional deja abierta la posibilidad que la similitud de las mercancías pueda determinarse mediante factores que no están expresamente establecidas en el Acuerdo de la OMC pero que afectan las características y composición de dichas mercancías y por ende repercutan en su valor (precio), se hace notar que la empresa recurrente no declaró la exigencia de algún descuento en el precio por parte del proveedor a nivel cantidad o comercial, en consecuencia el ajuste de valor en base al segundo y tercer método de valoración se realizó con arreglo a ley.

6.6. Asimismo, ha de tenerse en cuenta que la parte demandante no ha acreditado suficientemente que las mercancías de la referencia tengan diferentes características que no le permita cumplir las mismas funciones que las mercancías importadas, máxime si siendo mercancías importadas para satisfacer reclamos en garantía, su función tendrá que ser la misma de las piezas defectuosas que sustituirá.

6.7. En esa línea de pensamiento y teniendo en cuenta lo desarrollado en el considerando anterior queda claro que la sentencia de vista no es ajena a la normativa invocada ni la desconoce o la interpreta en un sentido o contenido que ella no prevé. En efecto, la Sala Superior ha sido coincidente con lo resuelto en el juzgado de primera instancia, así como de lo advertido a nivel administrativo, en el sentido que si la diferencia existente en el nivel comercial de las referencias no influye en el precio (es decir, no afectará al análisis de similitud), éstas pueden ser tomadas para la comparación, y habiéndose concluido que la demandante no ha acreditado que la calificación de sus operaciones tengan prerrogativas comerciales que incidan sobre el precio pagado, siendo por tanto que las alegaciones de la parte recurrente no pueden servir como soporte de la infracción normativa denunciada; tanto más, si la Sala Superior ha practicado un correcto control jurídico de las actuaciones de Sunat y la efectiva tutela de los derechos de la demandante.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

6.8. Por tanto, este Tribunal de Casación considera que la denuncia de *infracción normativa de la Nota Interpretativa a los artículos 2 y 3, del acuerdo de valor de la OMC y del inciso f), del artículo 2, de la Resolución N.º 846, Reglamento de la Decisión Comunitaria 571, e inaplicación del numeral 10, del Comentario 10.1 del Comité Técnico de Valoración* carece de consistencia, lo que da mérito a que se desestime la infracción normativa denunciada, debiendo por ende declarar **infundada** la causal invocada.

SÉTIMO. DE LA INFRACCIÓN NORMATIVA POR APLICACIÓN INDEBIDA DEL PRECEDENTE DE OBSERVANCIA OBLIGATORIO RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL N.º 3893-A-2013

7.1. En relación a la infracción normativa por *–aplicación indebida–*, la doctrina señala que: *“hay aplicación indebida cuando se actúa una norma impertinente a la relación fáctica establecida en el proceso. El Juez ha errado en la elección de la norma, ha errado en el proceso de establecer la relación de semejanza o de diferencia que existe entre el caso particular concreto, jurídicamente calificado y la hipótesis de la norma”*⁹. Por su parte Jorge Carrión Lugo precisa que esta infracción se puede presentar no sólo en el supuesto antes descrito, sino en otros, tales como: *“a) Cuando se aplica al caso una norma que no lo regula, dejando de observar la norma verdaderamente aplicable, la cual es violada lógicamente por inaplicación. Es decir, se aplica una norma impertinente en vez de la que jurídicamente corresponde. (...) b) Cuando se aplica al caso materia del litigio una norma derogada en sustitución de la vigente. c) Cuando no se aplica una norma jurídica nacional por entender que la norma aplicable es la extranjera, (...) d) (...) cabe la causal consistente en la aplicación indebida del principio relativo a la jerarquía de las normas (...) e) Finalmente, (...) se subsume el caso en que una sentencia resuelva un litigio aplicando una norma en sentido contrario a su propio texto”*¹⁰.

⁹ SANCHEZ-PALACIOS PAIVA, Manuel, “El Recurso de Casación Civil” en Revista Praxis. Cultural Cuzco S.A. Editores. Lima, 1999, página.62.

¹⁰ CARRION LUGO, Jorge “El Recurso de Casación” en Revista Iustitia Et Ius. Año 1, N°1, 2001. UNMSM. Oficina General del Sistema de Bibliotecas y Biblioteca Central, páginas 33 y 34.



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

7.2. En el presente caso, se alega la aplicación indebida del precedente de observancia obligatoria de la “*Resolución del Tribunal Fiscal N.º 3893-A-213*”. Al respecto el artículo 400º del Código Procesal Civil, señala que: “**La Sala Suprema Civil puede convocar al pleno de los magistrados supremos civiles a efectos de emitir sentencia que constituya o varíe un precedente judicial. La decisión que se tome en mayoría absoluta de los asistentes al pleno casatorio constituye precedente judicial y vincula a los órganos jurisdiccionales de la República, hasta que sea modificada por otro precedente**”; asimismo, el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional señala que, “*las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo exprese la sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo*”;

7.3. Empero, cabe anotar que la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 3893-A-2013 que se invoca, **no califica como precedente judicial**, al haber sido emitida por un órgano distinto, como es, el Tribunal Fiscal; el cual conforme a lo establecido artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario - *acerca de los Precedentes de Observancia Obligatoria expedidos por el Tribunal Fiscal*-, señala que, “*(...) constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria (...)*”.

7.4. En consecuencia, y siendo ello así **no se subsume dentro del supuesto establecido en el artículo 386º del Código Procesal Civil**, en concordancia con el artículo 400º del mismo texto procesal; y así no goza dicha Resolución del Tribunal Fiscal el carácter vinculante para declarar fundada la causal bajo examen, deviniendo el Recurso de casación en este extremo en **infundado**.

OCTAVO. Estando a lo expuesto precedentemente, se concluye que la Sala de mérito no ha incurrido en infracción de las normas denunciadas, encontrándose la decisión de Sala Superior acorde a derecho y a justicia, por lo que corresponde declarar infundado el recurso de casación.

III. DECISIÓN



SENTENCIA
CASACIÓN N.º 25861 – 2017
LIMA

Por tales consideraciones; y en atención a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 397° del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria al caso materia de autos; declararon: **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto a fojas dos mil quinientos veintidós, por el **UPS SCS Perú Sociedad de Responsabilidad Limitada**, con fecha catorce de noviembre de dos mil diecisiete; en consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número veintinueve, expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, con fecha once de octubre de dos mil diecisiete, de fojas dos mil cuatrocientos ochenta; en los seguidos por UPS SCS Perú Sociedad de Responsabilidad Limitada contra el Tribunal Fiscal y otra, sobre acción contenciosa administrativa; **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial El Peruano conforme a ley; y *los devolvieron*. **Juez Supremo Ponente: Bustamante Zegarra.**

S.S.

QUISPE SALSAVILCA

YAYA ZUMAETA

YALÁN LEAL

HUERTA HERRERA

BUSTAMANTE ZEGARRA

Toq/Cmp