



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN Nº 3394-2020**  
**LIMA**

**TEMA:** CARGA DE LA PRUEBA

**SUMILLA:** Si bien la carga de la prueba corresponde a quien afirma los hechos, empero, en el proceso contencioso administrativo, —donde una de las partes tiene facultades exorbitantes (administración pública) y en donde están en juego intereses que no son dispositivos sino de orden público—, se puede establecer que, en los casos de procedimientos sancionadores, cautelares o en función de la especialidad o de la entidad, la carga de la prueba sea asumida por la administración, extremo que ha sido desarrollado también en el precedente vinculante emitido en la Casación N.º 546-2022 Lima.

**PALABRAS CLAVE:** carga de la prueba, precedente vinculante, inversión de la carga de la prueba, fallo *extra petita*, integración

Lima, seis de septiembre de dos mil veintitrés

**LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL  
TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA**

**VISTA**

La causa en audiencia pública de la fecha y luego de verificada la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia:

**MATERIA DEL RECURSO DE CASACIÓN**

En el presente proceso sobre nulidad de resolución administrativa, la codemandada, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), interpuso recurso de casación el ocho de enero de dos mil veinte (foja trescientos cuarenta y dos del expediente judicial electrónico - EJE<sup>1</sup>), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número quince, del veintisiete de diciembre de dos mil diecinueve (foja trescientos veintiocho), expedida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con

---

<sup>1</sup> Todas las referencias remiten a este expediente, salvo indicación distinta.



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN Nº 3394-2020**  
**LIMA**

Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirma** la sentencia apelada, contenida en la resolución número nueve, del veintiocho de agosto de dos mil diecinueve (folio doscientos sesenta y uno), en el extremo que declaró fundada en parte la demanda, y en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 08484-A-2017, del veintiséis de septiembre de dos mil diecisiete, y ordena la devolución de los actuados a la SUNAT a fin de que se emita un nuevo pronunciamiento una vez se cuente con los documentos pertinentes; e **integra** la misma sentencia, declarando explícitamente la nulidad de la Resolución de Gerencia N.º 118 3D4000/2016-000375, emitida el veintitrés de marzo de dos mil dieciséis, por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao y de la Liquidación de Cobranza N.º 118-2015-131953, generada como consecuencia del ajuste de valor de la Declaración Aduanera de Mercancías N.º 118-2015-10-130969.

**Antecedentes**

**Demanda**

Mediante escrito del veintisiete de diciembre de dos mil diecisiete (foja noventa y tres, subsanado el diez de enero de dos mil dieciocho, a foja ciento diecinueve), la empresa Sanicenter Sociedad Anónima Cerrada interpuso demanda contencioso administrativa contra la SUNAT y el Tribunal Fiscal, en la cual precisó el siguiente petitorio:

**Primera pretensión principal:** Declarar la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 08484-A-2017, del veintiséis de septiembre de dos mil diecisiete, en el extremo que resolvió confirmar la Resolución de Gerencia N.º 118-3D4000/2016-000375, emitida el veintitrés de marzo de dos mil dieciséis.

**Segunda pretensión principal:** Declarar de plena jurisdicción que la demandante determinó correctamente el valor en aduanas declarado sobre las mercancías amparadas en la Declaración Aduanera de Mercancías N.º 118-2015-10-130969.



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N° 3394-2020**  
**LIMA**

Los argumentos principales que sustentan la demanda son los siguientes:

- a) Mediante Declaración Aduanera de Mercancías N.º 118-2015-10-130969-01-8-00, numerada el nueve de abril de dos mil quince (folios setenta y nueve a ochenta y cuatro del expediente administrativo), se solicitó la importación para el consumo de mercancía consistente en baldosas sin esmaltar, amparadas en la Factura N.º Z-6171-67, del diez de febrero de dos mil cinco.
- b) Como consecuencia de dicho despacho aduanero, la administración aduanera emitió —como resultado de la aplicación del procedimiento de duda razonable— la Notificación de Valor de la Organización Mundial del Comercio N.º 07523-2015 (folios ciento setenta y seis a ciento setenta y ocho del expediente administrativo), mediante la cual se pone de manifiesto al importador (ahora demandante) su duda razonable respecto al valor declarado en la Declaración Aduanera de Mercancías N.º 118-2015-10-130969-01-8-00, debido a que cuenta en su sistema con indicadores de precio cuyo valor FOB es mayor.
- c) Por escrito recepcionado el uno de junio de dos mil quince (folios ciento cincuenta y tres a ciento cincuenta y cinco del expediente administrativo), la demandante sustentó el valor declarado en la Notificación de Duda Razonable N.º 7523-2015, presentando documentación correspondiente.
- d) Con fecha nueve de junio de dos mil quince, Aduanas emitió la Notificación N.º 118-3D2120-2015-2474-SUNAT (folios ciento cuarenta y cinco a ciento cincuenta y uno del expediente administrativo), sobre confirmación de duda razonable respecto a lo declarado en la citada declaración, mediante la cual **comunica la no aplicación del primer método de valoración** y la elaboración de consultas con el importador a efectos de aplicar los métodos secundarios de valoración, conforme lo establecido en el artículo 14 del Reglamento para la Valoración de las Mercancías según el Acuerdo de Valor de la Organización Mundial del Comercio, aprobado por Decreto Supremo N.º 186-99-EF.



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN Nº 3394-2020**  
**LIMA**

- e) Posteriormente, mediante Informe de Determinación de Valor N.º 118-3D2120-2015-934-SUNAT-SUPERVISIÓN 1, del veinticinco de junio de dos mil quince (fojas ciento veintiséis a ciento cuarenta del expediente administrativo), se resolvió emitir la Liquidación de Cobranza N.º 2015-131953 por el monto de tres mil quince dólares americanos con cero centavos (US\$ 3,015.00), más los intereses correspondientes (folio ciento veinticuatro del expediente administrativo), determinándose los tributos en aplicación del tercer método de valoración aduanera del Acuerdo de Valor de la Organización Mundial del Comercio, por el cual se tomó como referencia para determinar el valor mercancías similares a la que es objeto de ajuste.
- f) Contra dicha determinación, la demandante interpuso recurso de reclamación (folios ochenta y nueve a noventa y cinco del expediente administrativo), el cual fue resuelto por la Resolución de Gerencia N.º 118-3D4000/2016-000375, del veintitrés de marzo de dos mil dieciséis (folios sesenta y dos a sesenta y nueve del expediente administrativo), que declaró infundado el recurso de reclamación interpuesto por la demandante.
- g) Finalmente, la demandante interpone recurso de apelación (folios treinta y nueve a cuarenta y tres del expediente administrativo) contra la mencionada resolución de Gerencia, recurso que fue resuelto mediante Resolución del Tribunal Fiscal N.º 08484-A-2017, del veintiséis de septiembre de dos mil diecisiete (folios once a diecisiete del expediente administrativo), que dispuso confirmar la resolución apelada.

**Contestación de demanda por la SUNAT**

El uno de febrero de dos mil dieciocho, la SUNAT, mediante su Procuraduría Pública, contesta la demanda (foja ciento ochenta). En dicho escrito, se fundamenta lo siguiente:



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN Nº 3394-2020**  
**LIMA**

- a) La administración descartó correctamente el valor declarado por Sanicenter Sociedad Anónima Cerrada.
- b) La administración determinó correctamente el valor en aduana de la citada declaración aduanera de mercancía aplicando el tercer método de valoración utilizando referencias de mercancías similares que cumplen los requisitos señalados en el Acuerdo de Valor de la Organización Mundial del Comercio y el Reglamento Nacional de Valoración.
- c) Al no haberse acreditado el precio realmente pagado o por pagar en la transacción comercial entre Sanicenter Sociedad Anónima Cerrada y su proveedor extranjero, correspondía descartar el valor de transacción declarado, por lo que se ha realizado y sustentado suficientemente el ajuste de valor en aplicación del tercer método de valoración.
- d) En razón de ello, se tiene que la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 08484-A-2017, impugnada mediante el presente proceso, ha sido válidamente emitida y no ha incurrido en causal de nulidad alguna, razón por la cual debe declararse infundada la demanda.

**Contestación de demanda por el Tribunal Fiscal**

El veinticinco de enero de dos mil dieciocho, el Ministerio de Economía y Finanzas, mediante su Procuraduría Pública, en representación judicial del Tribunal Fiscal, contesta la demanda (foja ciento cincuenta y siete). En dicho escrito, se fundamenta lo siguiente:

- a) El valor en aduana de las mercancías importadas no se determinará en aplicación del método del valor de transacción por falta de respuesta del importador a los requerimientos o cuando las pruebas aportadas no sean idóneas o suficientes para demostrar a veracidad o exactitud del valor en la forma prevista.
- b) En concordancia con el criterio expresado en las Resoluciones N.º 13974-A-2014 y N.º 15293-A-2014, entre otras emitidas por el Tribunal Fiscal, se tiene que, si bien la demandante ha presentado, entre otros



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN Nº 3394-2020**  
**LIMA**

documentos, copias de dos mensajes SWIFT (fojas cuatro y cinco), con el fin de sustentar el valor declarado; se debe precisar que el monto señalado en los referidos documentos no coincide con el consignado en la factura comercial que es sustento de la importación.

- c) En ese orden de ideas, de la revisión de los documentos contables, presentados por la demandante, no tienen mérito probatorio suficiente para establecer que corresponde al precio realmente pagado de las mercancías materia de análisis, puesto que, al margen de la modalidad en que estén llevados los referidos registros contables, estos no acreditarían la correcta aplicación del primer método de valoración.
- d) Dado que la demandante no ha presentado pruebas que acrediten que el valor declarado constituye el valor de transacción de las mercancías importadas materia del presente caso, resulta conforme a ley la no aplicación del primer método de valoración.

**Sentencia de primera instancia**

Mediante sentencia contenida en la resolución número nueve, del veintiocho de agosto de dos mil diecinueve (foja doscientos sesenta y uno), el Décimo Noveno Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima declaró fundada en parte la demanda, en consecuencia nula la resolución del Tribunal Fiscal N.º 08484-A-2017, del veintiséis de septiembre de dos mil diecisiete; y ordena la devolución de los actuados a la SUNAT a fin de que se emita un nuevo pronunciamiento una vez se cuente con los documentos pertinentes, de acuerdo a los criterios antes expuestos; e improcedente la demanda respecto a la pretensión de plena jurisdicción. El argumento principal que sustenta la decisión del Juzgado es el siguiente:

*[...] según lo previsto en el numeral 31º [...] Procedimiento INTA-PE.01.10a, versión 6, conforme al cual, de existir dudas con relación a la documentación presentada para sustentar el pago mediante transferencias bancarias, la SUNAT podrá solicitar al Banco la confirmación de la misma de conformidad a las disposiciones del Código Tributario; por consiguiente, resulta imperativo que se establezca en el caso subjudice, a partir del*



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN Nº 3394-2020**  
**LIMA**

*precepto invocado, la pertinencia y necesidad de que la Administración Aduanera disponga la actuación de los medios probatorios correspondientes orientados a disipar las dudas que fluyen de la documentación presentada por la empresa accionante para sustentar el pago a través de transferencias bancarias en relación a los mensajes Swift que se adjuntan al expediente y de los cuales se pretende sostener validez mediante la documentación contable presentada.*

**Sentencia de vista**

Mediante sentencia contenida en la resolución número quince, del veintisiete de diciembre de dos mil diecinueve (foja trescientos veintiocho), la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, **confirma** la sentencia apelada, en el extremo que declaró fundada en parte la demanda, y, en consecuencia, nula la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 08484-A-2017, del veintiséis de septiembre de dos mil diecisiete, y ordenó la devolución de los actuados a la SUNAT a fin de que se emita un nuevo pronunciamiento una vez se cuente con los documentos pertinentes; e **integra** la misma sentencia, declarando explícitamente la nulidad de la Resolución de Gerencia N.º 118 3D4000/2016-000375, emitida el veintitrés de marzo de dos mil dieciséis por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, y de la Liquidación de Cobranza N.º 118-2015-131953, generada como consecuencia del ajuste de valor de la Declaración Aduanera de Mercancías N.º 118-2015-10-130969. El argumento principal que sustenta la decisión de la Sala Superior es el siguiente:

*Corresponde confirmar la sentencia recurrida, pues la SUNAT se encuentra en mejor posición para disponer la actuación de los medios probatorios orientados a disipar las dudas que fluyen de la documentación (mensajes swift, Factura Comercial y Proforma Invoice) presentada por la empresa accionante para sustentar el pago de las mercancías importadas a través de transferencias bancarias, supuesto que en efecto ha tenido configuración, en aplicación de lo previsto en el numeral 31 (de las transferencias bancarias) del ítem V – Normas Generales del Procedimiento Específico: Valoración de Mercancías según el Acuerdo del Valor de la OMC, Procedimiento INTAPE.01.10a, versión 6, y en observancia del principio de verdad material.*

**Causales precedentes del recurso de casación**

Mediante auto de calificación del veintitrés de noviembre de dos mil veintiuno (foja ciento cincuenta del cuaderno de casación), esta Sala Suprema declaró



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N° 3394-2020**  
**LIMA**

procedente el recurso de casación interpuesto por la SUNAT, conforme al siguiente detalle:

***a) Inaplicación de los artículos 1b del Decreto Supremo N.º 186-1999-EF, y de los numerales 16 y 18 de la Decisión 571 y del numeral 54 de la Resolución 1684, emitidas por la Secretaría General de la Comunidad Andina.***

*La parte recurrente sostiene que la Sala ha desconocido que de acuerdo con el artículo 1 del Reglamento Nacional de Valoración (Decreto Supremo N.º 186-99-EF) la carga de la prueba incumbe al importador, de probar que el Valor en Aduana declarado es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas. De igual forma, el artículo 16 de la Decisión 571 establece la misma carga probatoria. Lo que pretenden las instancias de mérito es que las entidades bancarias certifiquen, acrediten o corroboren la transferencia de los montos US\$ 70,987.39 y US\$ 16,796.16, cuando respecto de ello no existe la menor duda. Este es un acto unilateral que no abona al presente caso, pues irroga la carga de la prueba a la entidad demandada. Por lo tanto, la demandada, ejerciendo su derecho a la defensa, tuvo la oportunidad de presentar toda la documentación necesaria para desvirtuar la duda razonable, pero no presentó documentación completa que acredite el precio realmente pagado o por pagar y la duda razonable nunca fue desvirtuada.*

***b) Inaplicación de la segunda parte del artículo VII del título preliminar y del artículo 364 del Código Procesal Civil.***

*Argumenta que la Sala ha desconocido que dicha pretensión no fue propuesta por la actora en su escrito de demanda. Tampoco fue plasmada como punto controvertido en la resolución respectiva por el juzgador de primera instancia. Ello fue uno de los fundamentos del recurso de apelación, lo que resultó en una sentencia extra petita e incongruente, pues la nulidad de la Resolución de Gerencia N.º 118 3D4000/2016-000375 y de la Liquidación de Cobranza N.º 118-2015-131953 no fue pretensión de la demanda.*

## **CONSIDERANDOS**

### **PRIMERO. El recurso de casación**

1.1. 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. Por tanto, no basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo respecto a lo decidido.





Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN Nº 3394-2020**  
**LIMA**

**1.2.** La labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial, labor en la que los jueces realizan el control de derecho, velando por su cumplimiento “y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional”<sup>2</sup>, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resuelven de acuerdo con la normatividad jurídica. En ese sentido, corresponde a los jueces de casación verificar y cuestionar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

**1.3.** 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 a la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es 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.

**1.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso<sup>3</sup>, que debe sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, 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, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a

---

<sup>2</sup> HITTERS, Juan Carlos. (2002). *Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación*. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

<sup>3</sup> MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). *Principios de derecho procesal civil*. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N° 3394-2020**  
**LIMA**

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.

**SEGUNDO. Materia objeto de controversia**

**2.1.** En consideración a las pretensiones postuladas en la demanda y lo resuelto por las instancias de mérito, se tiene que el análisis del asunto controvertido implica determinar si corresponde o no que la carga de la prueba solo la tenga el importador y no la autoridad administrativa.

**2.2** Además de ello, se tiene también que corresponde determinar si la integración efectuada por el colegiado superior en el fallo de la sentencia de vista materia de impugnación se considera o no un fallo *extra petita*.

**Análisis de las causales de casación de naturaleza material**

**TERCERO. Inaplicación del artículo 1b del Decreto Supremo N.º 186-1999-EF, y de los numerales 16 y 18 de la Decisión 571 y del numeral 54 de la Resolución 1684, emitidas por la Secretaria General de la Comunidad Andina**

**3.1.** De conformidad con los argumentos que sustentan la primera causal casatoria de naturaleza material, se tiene que la recurrente principalmente basa su recurso en que la Sala Superior ha desconocido que, de acuerdo con el artículo 1 del Reglamento Nacional de Valoración (Decreto Supremo N.º 186-99-EF), la carga de la prueba incumbe al importador, por lo que este es el encargado de probar que el valor en aduana declarado es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas.

**3.2.** En esa línea, las normas denunciadas por dicha parte son las siguientes:

**Decreto Supremo N° 186-1999-EF**

**Artículo 1.-** Para efectos de lo dispuesto en el presente Reglamento se entenderá por:  
[...]



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN Nº 3394-2020**  
**LIMA**

*b) Carga de la prueba: Obligación que tiene el importador de probar que el Valor en Aduana declarado es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, de conformidad con las condiciones y ajustes previstos en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC y las normas establecidas en el presente Reglamento.*

*Si el importador no cumple con la obligación dispuesta o no sustenta el Valor en aduana declarado, de modo que desvirtúe las dudas razonables que hubieren, ADUANAS utilizará los otros métodos de valoración en forma sucesiva y excluyente para determinar el Valor en Aduana de las mercancías.*

*[...]*

**Decisión 571**

**Artículo 16.- Obligación de suministrar información.**

*Cualquier persona directa o indirectamente relacionada con las operaciones de importación de las mercancías de que se trate o con las operaciones posteriores relativas a las mismas mercancías, así como cualquier persona que haya actuado ante la Aduana en relación con la declaración en aduana de las mercancías y la declaración del valor, a quien la autoridad aduanera le haya solicitado información o pruebas a efectos de la valoración aduanera, tendrá la obligación de suministrarlas oportunamente, en la forma y en los términos que se establezcan en la legislación nacional.*

**Artículo 18.- Carga de la prueba.**

*En la determinación del valor en aduana, así como en las comprobaciones e investigaciones que emprendan las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina, en relación con la valoración, la carga de la prueba le corresponderá, en principio, al importador o comprador de la mercancía.*

*Cuando el importador y el comprador no sean la misma persona, la carga de la prueba corresponderá tanto al importador como al comprador de la mercancía importada; y cuando el importador o comprador sea una persona jurídica a su representante legal y al autorizado para hacerlo en su nombre.*

**Resolución 1684**

**Artículo 54. – Documentos probatorios**

*1. Además de la factura comercial, del documento de transporte y del documento de seguro donde conste el monto asegurado de la mercancía, el importador deberá presentar otros documentos que se requieran en apoyo del valor en aduana declarado o del que pretenda ser determinado. Las aduanas deben examinar dichos documentos a efectos de la comprobación de los elementos de hecho y circunstancias comerciales de la negociación y del cumplimiento de las disposiciones previstas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en la Decisión 571 y en este Reglamento.*

*Estos documentos pueden ser presentados en medios físicos, electrónicos o digitales. Los requisitos y oportunidad para su presentación serán establecidos por las legislaciones nacionales, teniendo en cuenta lo señalado en el literal c) del numeral 1 del artículo anterior.*

*2. La clase de documentos que pueden ser obtenidos para verificar o comprobar el valor declarado, depende de la fase del control que esté desarrollando la Administración Aduanera y del método de valoración que se esté aplicando.*

*Tales documentos están referidos, entre otros, a:*

- a) Los soportes de cualquier otro gasto inherente al transporte.*
- b) Los soportes de cualquier otro gasto inherente al seguro pagado para cubrir los riesgos de ese transporte.*
- c) Pruebas de los pagos de las mercancías.*
- d) Comunicaciones bancarias inherentes al pago tales como fax, télex, correo electrónico, etc.*
- e) Cartas de crédito.*
- f) Documentos presentados para la solicitud de créditos.*
- g) Listas de precios, catálogos.*



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N° 3394-2020**  
**LIMA**

- h) Contratos.
  - i) Acuerdos de licencia donde consten las condiciones en que se utilizan el derecho de autor, los derechos de propiedad industrial o cualquier otro derecho de propiedad intelectual.
  - j) Acuerdos o cartas de designación de agentes o representaciones y sobre los pagos por comisiones.
  - k) Comprobantes de adquisición de prestaciones.
  - l) Correspondencia y otros datos comerciales.
  - m) Documentos contables.
  - n) Facturas nacionales con precios de reventa en el territorio aduanero comunitario.
  - o) Documentos que soporten los gastos conexos de esta reventa y.
  - p) En general, cualquier documento que demuestre las condiciones bajo las cuales va a ser utilizado uno de los métodos de valoración, en su orden.
- Pueden también ser considerados como documentos probatorios de los hechos o circunstancias relacionados con la transacción comercial o con el valor en aduana que vaya a ser determinado, las correspondientes actas elaboradas por la Administración Aduanera de las manifestaciones verbales del importador o su representante legal o persona autorizada, debidamente suscritas por éste y el funcionario.
- La sola presentación de los documentos antes mencionados, no implica la aceptación del valor declarado por parte de la Administración Aduanera, pues dependerá de las comprobaciones que se realicen.
3. El tipo de documentos y pruebas, así como los procedimientos, condiciones y requisitos para las solicitudes que se tengan que hacer fuera del territorio aduanero del País Miembro de la Comunidad Andina, a efectos de la valoración aduanera, se sujetarán a lo dispuesto en la legislación andina y nacional teniendo presente lo dispuesto en el artículo 16 de la Decisión 571 y en el artículo 63 de este Reglamento.
- En materia de obtención de pruebas se aplicará lo dispuesto en la Decisión 728 sobre Asistencia Mutua y Cooperación entre Administraciones Aduaneras o la normativa que la modifique o sustituya.

**3.3.** Al respecto, la carga de la prueba le corresponde, en principio, al importador o comprador de la mercancía; sin embargo, este Supremo Tribunal ha emitido reglas de obligatorio cumplimiento en el precedente vinculante emitido en la Sentencia de Casación N° 546-2022 Lima, referentes al tema en controversia. Son las siguientes:

- 4.2.1 En atención al debido procedimiento, regulado por el numeral 1.2 del artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444 "Ley del Procedimiento Administrativo General", aprobado por el Decreto Supremo N.º 006-2017-JUS, el mismo que goza de protección constitucional conforme el numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, los órganos administrativos se encuentran obligados a cautelar el debido procedimiento administrativo, garantizando el derecho de defensa del administrado, mediante el cual se posibilita la subsanación de requisitos formales a fin de ejercer el derecho de reclamación efectiva, conforme lo previsto en el artículo 140 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF.
- 4.2.2 De acuerdo a los principios de impulso de oficio, de informalismo y verdad material, en cualquier estado del procedimiento administrativo, corresponde a la autoridad administrativa incorporar de oficio, las pruebas que consideren necesarias para el esclarecimiento de los hechos. Por tanto, a la luz de estos principios y la interpretación sistemática de los artículos 126 y 141 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, si bien la prueba extemporánea solo será admitida cuando el



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN Nº 3394-2020**  
**LIMA**

*deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago o presente carta fianza u otra garantía por dicho monto actualizado con los intereses, también lo es que se debe afirmar la potestad de la Administración de incorporar de oficio la prueba extemporánea que permita llegar a la convicción de que se está alcanzando la verdad material; en aplicación de los artículos 126 y 141 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N.º 133- 2013-EF concordantes con los numerales 1.3, 1.6 y numeral 1.11 del artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por el Decreto Supremo N.º 006-2017-JUS.*

*4.2.3 En el proceso contencioso administrativo, las partes podrán ofrecer los medios probatorios que estimen pertinentes para acreditar su pretensión, aunque éstos hubieran sido propuestos extemporáneamente en el procedimiento administrativo; y, los órganos jurisdiccionales, atendiendo a los fines del proceso contencioso administrativo y a las garantías del derecho de prueba se encuentran obligados a analizar su pertinencia y relevancia para su incorporación válida en el proceso a pedido de parte, o evaluará su inclusión oficiosa de ser el caso. Esto se realizará considerando una interpretación sistemática de los artículos 1, 5 numeral 2, 29, 30 y 31 del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27584, Ley que regula el proceso contencioso administrativo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 011-2019-JUS, el derecho a probar como componente elemental del derecho al debido proceso, amparado en el numeral 3 del artículo 139 y artículo 148 de la Constitución Política del Perú, considerando además la Sexta Regla vinculante establecida en el Décimo Pleno Casatorio Civil, de aplicación supletoria al proceso contencioso administrativo.*

*4.2.4 En ejercicio de la plena jurisdicción, los órganos jurisdiccionales, se encuentran obligados a emitir pronunciamiento sobre el fondo del conflicto, cuando de los actuados se cuente con todo el caudal probatorio que permita establecer el derecho que corresponda al administrado, brindando así efectiva tutela a los derechos e intereses de los mismos, dando cumplimiento a los fines del proceso contencioso administrativo, incluso aunque no haya sido solicitado por el accionante, siempre que estos hechos hayan sido parte de la controversia, en observancia del debido proceso, conforme el artículo 148 de la Constitución Política del Perú, el artículo 1, inciso 2 del artículo 5 y numeral 2 del artículo 40 del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27584, "Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo", aprobado por el Decreto Supremo N.º 011-2019- JUS.*

**3.4** Por otro lado, respecto a la inversión de la carga de la prueba, la Corte Suprema de Justicia de la República ya ha emitido numerosos pronunciamientos, señalando que le corresponde a la administración la carga de la prueba cuando está en mejores condiciones para acreditar los hechos, como lo analizan, entre otras, las Casaciones de números 18265-2017 Lima, 8677-2015 Lima y 6392-2015 Lima, emitidas por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República, y la Casación N.º 08291-2015 Lima, emitida por la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria.



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN Nº 3394-2020**  
**LIMA**

**3.5** En ese sentido, si bien la carga de la prueba corresponde a quien afirma los hechos, empero, en el proceso contencioso administrativo —donde una de las partes tiene facultades exorbitantes (administración pública) y en donde están en juego intereses que no son dispositivos sino de orden público— se puede establecer que, en los casos de procedimientos sancionadores, cautelares o en función de la especialidad o de la entidad, la carga de la prueba sea asumida por la administración. Esto entraña una responsabilidad mayor para el juzgador al evaluar estas situaciones, pero también para la administración al asumirla o evitar hacerlo durante el procedimiento administrativo, dado que la búsqueda de la verdad material para resolver un caso debe ser un deber de especial relevancia; lo que se ha considerado en el precedente vinculante antes citado.

**3.6** En ese contexto, con base en el principio de verdad material, la autoridad administrativa podía solicitar los medios probatorios que estime pertinentes, más aún si la SUNAT se encuentra en mejor posición para disponer la actuación de los medios probatorios orientados a disipar las dudas que fluyen de la documentación; aspecto que han tenido en cuenta las instancias de mérito. Por ende, se observa que el colegiado superior no ha infringido las normas denunciadas, de modo que deviene **infundada** la causal material denunciada.

**CUARTO. Inaplicación de la segunda parte del artículo VII del título preliminar y del artículo 364 del Código Procesal Civil**

**4.1.** De conformidad con los argumentos que sustentan la segunda causal casatoria de naturaleza material, se tiene que la recurrente principalmente basa su recurso en que la sentencia de vista incurre en pronunciamiento *extra petita* e incongruente al integrar la misma, ya que lo resuelto en ese extremo no ha sido considerado como un punto controvertido.

**4.2.** En esa línea, las normas denunciadas por dicha parte son las siguientes:

**Código Procesal Civil**  
**Título preliminar**





Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN N° 3394-2020**  
**LIMA**

**Artículo VII.- Juez y Derecho**

*El Juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no puede ir más allá del petitorio ni fundar su decisión en hechos diversos de los que han sido alegados por las partes.*

**Artículo 364.- Objeto**

*El recurso de apelación tiene por objeto que el órgano jurisdiccional superior examine, a solicitud de parte o de tercero legitimado, la resolución que les produzca agravio, con el propósito de que sea anulada o revocada, total o parcialmente.*

**4.3** Ahora bien, de la revisión de la sentencia de vista materia de impugnación, se advierte de los considerandos décimo y duodécimo que:

**DÉCIMO.**- *Que, es necesario hacer hincapié en el contenido del fallo de la sentencia recurrida y en su extremo estimativo de la demanda, en cuanto declara nula la Resolución del Tribunal Fiscal número 08484-A-2017 de fecha veintiséis de setiembre del dos mil diecisiete y ordena la devolución de los actuados a la SUNAT a fin de que se emita un nuevo pronunciamiento una vez se cuente con los documentos pertinentes, ya que al suponer esto último un reenvío de lo actuado en sede administrativa a la Administración Aduanera, con el propósito indicado, corresponde integrar dicha sentencia, declarando explícitamente la nulidad de la Resolución de Gerencia número 118 3D4000/2016-000375 emitida el veintitrés de marzo del dos mil dieciséis por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao y de la Liquidación de Cobranza número 118-2015-131953, generada como consecuencia del ajuste de valor de la Declaración Aduanera de Mercancías 118-2015-10-130969, con sujeción a lo prescrito en el artículo 370 del Código Procesal Civil; [...]*

**DUODÉCIMO.**- *Que, por consiguiente, tanto la cuestionada Resolución del Tribunal Fiscal número 08484-A-2017 del veintiséis de setiembre del dos mil diecisiete, como los actos administrativos que le preceden –Resolución de Gerencia número 118 3D4000/2016-000375 del veintitrés de marzo del dos mil dieciséis y Liquidación de Cobranza número 118-2015-131953–, no han sido expedidos con sujeción a derecho, incurriendo en vicio de nulidad previsto en el artículo 10, inciso 2, de la Ley número 27444.*

**4.4** Asimismo, se advierte del fallo de la sentencia de vista, lo siguiente:

*[...] INTEGRARON la misma sentencia, declarándose explícitamente la nulidad de la Resolución de Gerencia número 118 3D4000/2016-000375 emitida el veintitrés de marzo del dos mil dieciséis por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao y de la Liquidación de Cobranza número 118-2015-131953, generada como consecuencia del ajuste de valor de la Declaración Aduanera de Mercancías 118-2015-10-130969.*

**4.5** En ese contexto, teniendo en cuenta que la recurrente cuestiona la sentencia de vista, dado que considera que hay un pronunciamiento *extra petita*, puesto que la Sala Superior integra la sentencia apelada; sin embargo, no tiene en cuenta que esa integración se debe a que, al declararse la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 08484-A-2017, también devienen nulas la Resolución de Gerencia N.º 118 3D4000/2016-000375, emitida el veintitrés de marzo de dos mil dieciséis por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, y la



Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN Nº 3394-2020**  
**LIMA**

Liquidación de Cobranza N.º 118-2015-131953, generada como consecuencia del ajuste de valor de la Declaración Aduanera de Mercancías N.º 118-2015-10-130969; puesto que se debe tener en cuenta la regla lógica y/o principio general del derecho por el que se ordena que aquello que sea accesorio al objeto fundamental de una obligación siga el mismo destino que la pretensión principal, conforme lo ha tenido en cuenta también el colegiado superior al momento de resolver.

**4.6** En ese sentido, advirtiéndose que el colegiado superior no ha infringido las normas denunciadas, corresponde que se declare **infundada** la causal denunciada.

**QUINTO:** Advirtiéndose que las causales declaradas procedentes han sido desestimadas, corresponde declarar **infundado** el recurso de casación interpuesto.

**DECISIÓN**

Por tales fundamentos y de acuerdo a lo regulado por el artículo 397 del Código Procesal Civil, en su texto aplicable, **SE RESUELVE:**

**PRIMERO: DECLARAR INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la codemandada Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria el ocho de enero de dos mil veinte (foja trescientos cuarenta y dos).

**SEGUNDO:** En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia de vista contenida en la resolución número quince, del veintisiete de diciembre de dos mil diecinueve (foja trescientos veintiocho), 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, que confirma la sentencia





Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria

**SENTENCIA**  
**CASACIÓN Nº 3394-2020**  
**LIMA**

apelada, contenida en la resolución número nueve, del veintiocho de agosto de dos mil diecinueve (foja doscientos sesenta y uno), en el extremo que declaró fundada en parte la demanda y en consecuencia nula la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 08484-A-2017, del veintiséis de septiembre de dos mil diecisiete, y ordenó la devolución de los actuados a la SUNAT a fin de que se emita un nuevo pronunciamiento una vez se cuente con los documentos pertinentes; e integra la misma sentencia, declarando explícitamente la nulidad de la Resolución de Gerencia N.º 118 3D4000/2016-000375, emitida el veintitrés de marzo de dos mil dieciséis por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, y de la Liquidación de Cobranza N.º 118-2015-131953, generada como consecuencia del ajuste de valor de la Declaración Aduanera de Mercancías N.º 118-2015-10-130969.

**TERCERO: DISPONER** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley, en los seguidos por Sanicenter Sociedad Anónima Cerrada contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, sobre nulidad de resolución administrativa. Notifíquese por Secretaría y devuélvanse los actuados. Interviene como ponente el señor **Juez Supremo Burneo Bermejo**.

SS.

**BURNEO BERMEJO**

ARAUJO SÁNCHEZ

PEREIRA ALAGÓN

DELGADO AYBAR

TOVAR BUENDÍA

EGMS/rpg